

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Vyhodnocení zakázek ve stavební společnosti
Evaluation of Orders in Construction Company

Student: Králová Monika
Vedoucí bakalářské práce: Ing. Marcela Palochová, Ph.D.

Ostrava 2013

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví

Zadání bakalářské práce

Student: **Monika Králová**
Studijní program: B6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně
Specializace: 02 Účetnictví a daně
Téma: **Vyhodnocení zakázek ve stavební společnosti**
Evaluation of Orders in Construction Company

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Obecné vymezení vnitropodnikového účetnictví
 3. Kalkulační systém
 4. Systém vyhodnocení zakázek ve stavební společnosti
 5. Závěr
- Seznam použité literatury
Seznam zkratk
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce
Seznam příloh
Přílohy


Seznam doporučené odborné literatury:

FIBÍROVÁ, Jana a kol. *Manažerské účetnictví - nástroje a metody*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. 392 s. ISBN 978-80-7357-712-4.
HRADECKÝ, Mojmír a kol. *Manažerské účetnictví*. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, 2008. 264 s. ISBN 978-80-247-2471-3.
KRÁL, Bohumil a kol. *Manažerské účetnictví*. 3. vyd. Praha: Management Press, 2010. 660 s. ISBN 978-80-7261-217-8.


Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Marcela Palochová, Ph.D.**

Datum zadání: 23.11.2012
Datum odevzdání: 10.05.2013


Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry




prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

PROHLÁŠENÍ

Prohlašuji, že celou bakalářskou práci včetně přílohy č. 1 jsem vypracovala samostatně a přílohy č. 2 a 3, dané mi k dispozici jsem samostatně upravila. Všechny použité informační zdroje jsem uvedla v seznamu literatury a patřičně citovala v bakalářské práci.

V Ostravě dne 10.5.2013



.....

Králová Monika

Obsah

1. Úvod.....	5
2. Obecné vymezení vnitropodnikového účetnictví.....	7
2.1. Finanční účetnictví	7
2.2. Manažerské účetnictví.....	9
2.3. Vnitropodnikové účetnictví	10
2.3.1. Druhy vedení vnitropodnikového účetnictví	10
2.3.2. Formy vedení vnitropodnikového účetnictví.....	11
2.4. Členění nákladů	13
2.4.1. Druhy členění nákladů.....	14
2.4.2. Účelové členění nákladů pro potřeby řízení	14
2.4.3. Kalkulační členění nákladů	15
2.4.4. Členění nákladů podle objemu prováděných výkonů.....	16
2.4.5. Členění nákladů z hlediska rozhodovacích procesů	17
3. Kalkulační systém	19
3.1. Základní pojmy	19
3.2. Kalkulační jednice	19
3.3. Kalkulované množství.....	20
3.4. Využití kalkulací v řízení	20
3.5. Prvky kalkulačního systému.....	21
3.5.1. Propočtová kalkulace	22
3.5.2. Operativní kalkulace.....	23
3.5.3. Plánová kalkulace	23
3.5.4. Výsledná kalkulace.....	24
3.5.5. Kalkulace ceny	25
3.6. Kalkulace plných nákladů	26
3.7. Kalkulace variabilních nákladů	27
3.8. Kalkulační vzorce	28
3.8.1. Položky kalkulačního vzorce.....	28
3.9. Rozpočty	31
3.9.1. Funkce rozpočtů	31
3.9.2. Obsah rozpočetnictví.....	32
4. Systém vyhodnocení zakázek ve stavební společnosti.....	35
4.1. Představení společnosti THERM spol. s r.o.	35
4.1.1. Organizační struktura společnosti	38
4.1.2. Typy úseků ve společnosti.....	39
4.1.3. Účetnictví ve společnosti.....	41
4.2. Výběrové řízení.....	41
4.2.1. Zákon o veřejných zakázkách	42
4.2.2. Motivační program	43
4.3. Rozpočty a postupy sestavování rozpočtu ve stavebnictví	43
4.3.1. KROS plus a cenová soustava ÚRS	45
4.3.2. Přehled zakázek.....	45
4.4. Evidence zakázek.....	47
4.5. Výrobní pohled na zakázku	50
4.5.1. Plánování výroby.....	50
4.5.2. Výběrové řízení na subdodavatele.....	50
4.5.3. Vyhodnocení zakázek.....	52
4.6. Ekonomický pohled na zakázku.....	52
4.6.1. Fakturace subdodavatelů	52
4.6.2. Interní a pokladní doklady, vnitropodnikové účetnictví.....	53
4.6.3. Fakturace investorovi	54
4.7. Vyhodnocení zakázek	55
4.7.1. ZŠ Karla Svolinského, Kunčice pod Ondřejníkem, zakázka číslo 11 2210	55
4.7.2. BD Klid, ul. Mitušova 29, Ostrava – Hrabůvka, zakázka číslo 11 1635	58

4.7.3. RD Edisonova 60, Ostrava – Hrabůvka, zakázka číslo 11 2087	60
5. Závěr.....	62
Seznam použité literatury.....	63
Seznam zkratk	64
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
Seznam tabulek, seznam schémat, seznam obrázků, seznam grafů	
Seznam příloh	
Přílohy	

1. Úvod

Bakalářská práce na téma „Vyhodnocení zakázek ve stavební společnosti“ se věnuje systému kalkulování stavebních zakázek a následné vyhodnocení celého průběhu zakázky, až do jejího ukončení. Pomocí kalkulací je možno sledovat ziskovost prováděných podnikových výkonů a výsledků celého podnikání. Každá společnost se snaží dosáhnout co nejlepších výsledků, což v ekonomickém pojetí znamená maximalizovat svůj zisk.

Stejně tak, jako všechny společnosti i výše uvedenou stavební společnost citelně zasáhla celosvětová ekonomická a finanční krize. Ve stavebnictví se krize projevuje velmi komplikovaným získáváním zakázek a dochází především k poklesu cen a zisku u cenových nabídek stavebních prací. I přes zmiňovanou celosvětovou krizi, jsou na českém trhu stále silné konkurenční stavební společnosti, ale vítězem soutěžené zakázky je mnohdy společnost s již zmiňovanou nižší cenovou nabídkou, před vyšší kvalitou. Jednou z vhodných možností, jak si může společnost udržet ziskovost, je zvyšování výkonnosti a promyšlené snižování a sledování nákladů tak, aby ve svém důsledku dospěly k poklesu cen konečných služeb a produktů.

V první části bakalářské práce je uvedena rešerše odborné ekonomické literatury zabývající se základními pojmy a možnosti vedení účetnictví, jako jsou finanční, daňové účetnictví, manažerské účetnictví a vnitropodnikové účetnictví. Je tedy použita metoda postupu.

V druhé teoretické části je použita metoda deskripce pomocí odborné literatury. Především charakteristika kalkulačních systémů a jeho členění, kde jsou objasněny techniky kalkulování. Část je také věnována funkci kalkulací, jejím podstatným pojmům a v neposlední řadě metod kalkulování.

Praktická část bakalářské práce je věnována charakteristice stavební společnosti THERM spol. s r.o., její organizační strukturu s uvedením středisek a úseků zodpovědných za tvorbu cenových kalkulací. Následná definice využití kalkulačních systémů v praxi, vyhodnocení ziskovosti a ztrátovosti zakázky. V následující části je uvedeno vyhodnocení odměňování, motivování pracovníků zodpovědných za tvorbu a vedení zakázky, které je pro vedení společnosti přínosem a mohou tyto fakta využívat pro svou další řídicí práci. Zde je použita teoretická a kritická analýza.

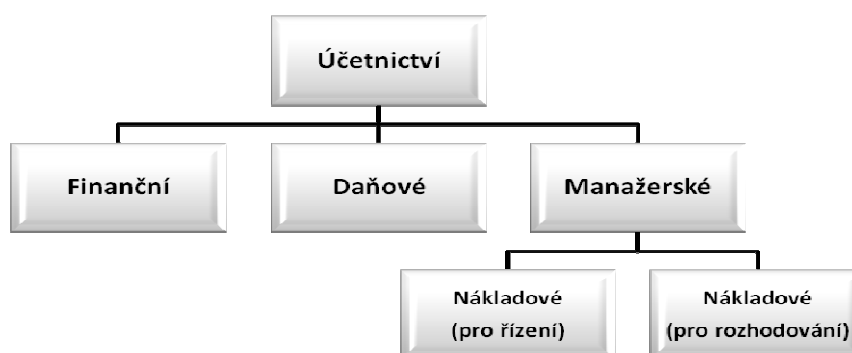
Cílem bakalářské práce jsou kalkulace. Přesněji pak analýzy a metody sestavování kalkulací, které objasňují jejich význam. V bakalářské práci je využita metoda analýzy sekundárních dat a pohovorů s vedením společnosti.

Vlastní názory, návrhy, stanoviska, doporučení, zhodnocení a dílčí závěry, které jsou považovány za podstatné, jsou v práci psány kurzívou.

2. Obecné vymezení vnitropodnikového účetnictví

Účetnictví je možné přesně vymežit jako systematickou strukturu informací, která v peněžním vyjádření zachycuje podnikatelský postup. Účetnictví je vzorovým vyobrazením skutečnosti, které chápeme jako souhrn způsobu a pravidel. Je obrazem reality, který je možné charakterizovat použitými metodami a principy účetního zobrazení. Samotné účetnictví se dělí na několik subsystémů. Nejčastěji je možno se setkat se členěním na finanční, daňové a manažerské účetnictví.

Schéma 2.1. Vzájemný vztah subsystémů



Zdroj: Král (2010) - vlastní zpracování

2.1. Finanční účetnictví

Prvním subsystémem účetnictví je již dříve zmiňované finanční účetnictví (financial accounting), jehož hlavním cílem je poskytovat spolehlivé údaje o finanční situaci a hospodaření firmy, tedy o jejím majetku a závazcích, nákladech a výnosech. Dalším podstatným cílem je výsledek hospodaření a sestavení pravdivých a věrných finančních podkladů, pro různé uživatele za období dvanácti po sobě následujících měsíců, které mají jasně stanovaná pravidla zákonem.

Uživatele účetních informací je možné členit do dvou širokých skupin a to skupin interních a externích uživatelů. Interní uživatelé jsou odpovědní za výsledky podnikových činností a mají rozhodovací pravomoci. Jedná se např. o vlastníky, pokud vykonávají

manažerské funkce. Externí uživatelé mají přístup pouze k výkazům finančního účetnictví a informacím zveřejňovaným ve výroční zprávě či účetní závěrce. Tyto ekonomické výsledky slouží především vnějším uživatelům – zaměstnancům podniku, kteří nejsou zodpovědní za řízení firmy, ale za vývoj mezd nebo sociální zajištění. Spolupracujícím podnikům – dodavatelům, odběratelům, akcionářům, finančním úřadům, pracovním úřadům, krajským úřadům, pojišťovnám. Finanční účetnictví má podávat obraz o finanční situaci podniku. Fibírová (2012)

Vzhledem ke svému obsahu pro celek hospodářství je finanční účetnictví řízeno zákony a nařízením ministerstva financí.

Současnou českou účetní legislativu pro podnikatele tvoří tyto základní normy:

- Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví,
- Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví ve znění pozdějších předpisů pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví,
- České účetní standardy pro podnikatele (001-023), které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb. ve znění pozdějších předpisů.

Základními finanční výkazy jsou:

- rozvaha (balance),
- výkaz zisku a ztráty (výsledovka),
- přehled o peněžních tocích (cash-flow),
- přehled o změnách vlastního kapitálu,
- příloha k účetní závěrce.

Úkolem účetní závěrky je věrně sdělovat informace o finanční situaci účetní jednotky a o způsobu jejího hospodaření. V rozvaze jsou uvedeny důležité informace o finanční pozici podniku, o jeho majetku a z nich vyplývajících ukazatelích, jako jsou zadluženost či likvidita. Výkaz zisku a ztráty, nazýván také výsledovka. Umožňuje sledovat tvorbu výsledku hospodaření, podává přehled o nákladech a výnosech za jednotlivé činnosti a slouží pro hodnocení schopnosti podniku. Přehled o peněžních tocích v podniku, nazýván také výkaz cash-flow, zobrazuje přehled o změnách peněžních prostředků z provozní, investiční a finanční činnosti podniku. Součástí účetní závěrky je také příloha, která obsahuje důležité údaje, které umožňují podrobněji vymezit jednotlivé položky rozvahy, výkazu a ztrát.

Na konci účetního období jsou každoročně povinny společnosti publikovat soubor těchto základních finančních výkazů, tzv. účetní závěrku. Účetní závěrka musí obsahovat zákonem povinné náležitosti a sestavuje se ve zjednodušeném nebo v plném rozsahu. Ve zjednodušeném rozsahu mohou sestavovat účetní závěrku pouze účetní jednotky, které nepodléhají povinnosti auditu s výjimkou akciových společností, (ty sestavují účetní závěrku v plném rozsahu vždy).

Daňové účetnictví

Dalším subsystémem účetnictví je daňové účetnictví (tax accounting). Především v USA je finanční účetnictví odděleno od daňového účetnictví a je vedeno specialisty profesionály, zabývající se hlavně daňovým právem. Není nezvyklé, že společnost vykazující americkým akcionářům zisk, je z hlediska využití daňových zákonů v daňové ztrátě. V Evropě i v ČR se oba systémy prolínají. Navíc zde daňové zákony a pravidla mají podstatný dopad na účetní postupy finančního účetnictví, které v určitých případech i značně zkreslují. (Petřík, 2009)

2.2. Manažerské účetnictví

Třetím subsystémem účetnictví je manažerské účetnictví (management accounting). Na rozdíl od výše uvedených druhů účetnictví se jedná o systém, který je určen zejména pro manažery. Je tedy určeno především pro interní uživatele – manažery a výkonné ředitele případně i pro vlastníky pro řízení a hodnocení firmy. (Petřík, 2009)

Názor na funkci účetnictví se postupně měnil. „V dřívější době plnilo účetnictví z pohledu řízení pouze funkci zjišťování skutečnosti o určitém jevu (tzv. nákladové účetnictví v nejužším slova smyslu). Později začala být vnímána také funkce kontroly a analýzy daného jevu, upozornění na jeho charakteristické znaky a vztah k jiným jevům (v širším pojetí nákladového účetnictví).“ Čechová (2006, s. 4). V dnešním pojetí vnitropodnikového účetnictví, které je nazýváno účetnictvím manažerským nebo vnitropodnikovým účetnictvím zaměřujícím se na budoucnost, oproti tomu nákladové účetnictví se obrací na minulost.

Manažerské účetnictví se zabývá identifikací, zpracováním, tříděním, analýzou a shromažďováním informací o podnikové aktivitě, která dává možnost vedení podniku promyšleně ovládat rozhodování a hledat nové řešení do budoucna a naplnit tak stanovené cíle. Důraz je především kladen na usměrňování nákladů ještě před jejich vznikem.

Manažerské účetnictví se na rozdíl od finančního účetnictví nemusí řídit legislativně upravenými pravidly, nemusí dodržovat účetní zásady a je zaměřeno především na budoucnost. Obstarává podrobné informace pro řídicí pracovníky, které jsou nezbytné k řízení daného podniku. Hlavním požadavkem při vedení finančního účetnictví a sestavování účetních výkazů, je dodržování určitých pravidel, která garantují externím uživatelům úplnost vykazovaných účetních informací. Zaručují spolehlivost, srovnatelnost v čase a mezi podniky. Je-li na jedné straně zdůrazněna potřeba odlišných informací finančního a manažerského účetnictví, je zároveň užitečné na druhé straně připomenout potřebnost jejich informační návaznosti.

Mimořádným jevem manažerského účetnictví je schopnost ocenění určitých vnitropodnikových činností, nikoli ve finančních ukazatelích, ale v naturálních (hodnotových) jednotkách nebo v délce účetního období. (Fíbrová, 2012)

Tab 2.1. Základní rozdíly mezi účetnictvím, finančním a manažerským

Účetnictví	Finanční	Manažerské
Určení	externí	interní
Zájem	minimalizace daní	maximalizace zisku
Obsah	syntetické účty	analytické účty
Pravdivost	princip opatrnosti	maximální
Úprava	regulované státem	neregulované
Ceny	reálné	kalkulované
Jednotky	finanční	hodnotové i naturální

zdroj: http://cs.wikipedia.org/wiki/Mana%C5%BEersk%C3%A9_%C3%BA%C4%8Detnictv%C3%A

2.3. Vnitropodnikové účetnictví

Vnitropodnikové účetnictví má za úkol poskytovat dostatečně podstatné informace pro management podniku, které umožní provést rozpor příznivých či nepříznivých faktorů. Jde o snahu zobrazení skutečného stavu daného podniku pomocí přesně zjištěných nákladů a výnosů na jednotlivá střediska výkonů či procesy.

2.3.1. Druhy vedení vnitropodnikového účetnictví

a) Výkonově orientované účetnictví – jeho hlavní cílem je zjišťování a kontrolování nákladů a výnosů ve vztahu k výkonům, to znamená k prováděným pracím či k výrobkům nebo poskytnutým službám. Výkonově orientované účetnictví je primárně orientováno na sledování skutečných nákladů prováděných výkonů.

b) Odpovědně orientované účetnictví – hlavním cílem je zjišťování přínosu jednotlivých vnitropodnikových útvarů. Vnitropodnikové útvary, k nimž se přiřazují náklady podle odpovědnosti, se nazývají střediska. Sleduje se tedy hospodaření jednotlivých podnikových středisek.

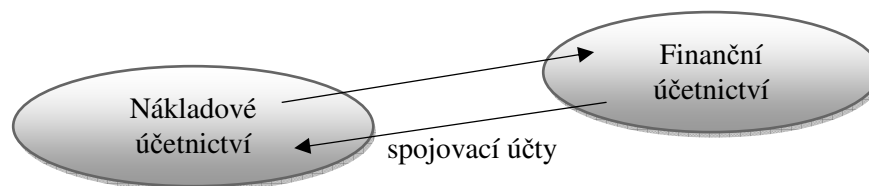
2.3.2. Formy vedení vnitropodnikového účetnictví

a) Dvouokruhová organizace vedení účetnictví

Jde o dva relativně samostatně oddělené okruhy finančního a vnitropodnikového účetnictví, za jejichž obsah odpovídají různé skupiny odborníků. Součástí ani jednoho z těchto okruhů pak často nejsou informace, které by v případě rozdílného způsobu zobrazení určitých transakcí vysvětlovaly či kvantifikovaly rozdíly. Tuto oddělenost potvrzuje i skutečnost, že okruh účetních informací pro vnitřní řízení podniku je považován jako důvěrný a jeho informace nejsou zveřejňovány. (Král, 2010)

Spojnicí mezi oběma okruhy tvoří tzv. spojovací (rozlišovací) účty. Ty slouží k zaznamenání účetní informace, která je zachycena ve finančním účetnictví a podruhé je převedena pomocí spojovacích účtů. Mohou se k tomuto účelu použít účty třídy 8 a 9. Hlavním úkolem spojovacích (rozlišovacích) účtů je kontrola správnosti a dodržování metodických stránek účetnictví (podvojnost souvztažnost). Zároveň ocenění produktů ve finančním účetnictví nemusí splňovat potřeby ocenění ve vnitropodnikovém účetnictví, proto se zde vyskytují také účty oceňovacích rozdílů. Ty mají úlohu zajistit průkazné vazby rozdílů plynoucích z odlišného zobrazení jakékoliv hospodářské transakce v obou okruzích účetních informací. V této spojitosti poskytují účty rozdílů značně důležité informace pro vrcholové vedení, které mohou být významným kompenzačním zdrojem informací pro analýzu zjištěného ekonomického výsledku ve finančním účetnictví. Umožňují zaznamenávat a posuzovat neshody mezi způsobem účetního vyobrazení určitých skutečností v obou systémech. (Fibířová, 2012)

Obr. 2.1. Dvouokruhová soustava účetních informací



Zdroj: Fibířová (2012) – vlastní zpracování

b) Jednookruhová organizace vedení účetnictví

Druhou základní variantou formální organizace účetnictví je jednookruhová soustava. Snahou je zajistit požadavky uživatelů finančního a vnitropodnikového účetnictví v jediném okruhu analytických účtů, ve kterém se zaznamenávají veškeré transakce a který umožňuje získávat výstup neboli informace dle požadavků uživatelů. Zásadním podmínkou pro fungování jednookruhové soustavy je vytvoření systematické analytické evidence a to jak z hlediska věcné náplně účtů, tak z hlediska jednotlivých útvarů a výkonů. Jednookruhové účetnictví zajišťuje evidenci nákladů, výnosů, aktiv a závazků pro obě skupiny uživatelů tj. externích i interních uživatelů. Je založeno na principu finančního účetnictví, které je doplněno o tzv. spojovací účty, pomocí nichž se vyjadřují vzájemné vazby či přesuny jednotlivých položek mezi útvary středisky či pracovišti.

Výsledek hospodaření se v jednookruhovém řešení zjišťuje poměrně komplikovaným způsobem. Součástí číselné identifikace účtů je nutné rozlišení, zda patřící účet vstupuje do hospodářského výsledku finančního i vnitropodnikového účetnictví nebo zda bude zahrnut do jeho výpočtu pouze v jednom z uvedených okruhů. Vedle analytických účtů je účetní osnova rozšířena o účty pro zobrazení vnitropodnikových kooperačních vztahů mezi útvary. To znamená, mezi účty interních nákladů a výnosů, které jsou významné pro zjišťování výsledků hospodaření útvarů. K tomu účelu jsou použity účty skupin 59 a 69. To znamená:

- obvyklé operace jsou účtovány na patřičné účty ve finančním účetnictví v členění na jednotlivá střediska,
- prostřednictvím účetních skupin 59 a 69 je uskutečněno rozúčtování nákladů nevýrobních středisek, které jsou nutné uhradit z výnosů hlavní činnosti, běžně v plánované výši vymezené pomocí rozpočtů středisek,
- pomocí účetních skupin 59 a 69 je možné také zaúčtovat vzájemně poskytované výkony individuálních výrobních středisek. (Čechová, 2008)

Pokud bude splněn předpoklad, že potřeba interních a externích uživatelů si neodporují, pak je jednookruhová soustava oproti dvouokruhové soustavě snadnější a méně náročná na zpracování účetních informací.

Obr. 2.2. Jednookruhová organizace vztahu finančního a manažerského účetnictví



Zdroj: Fibírová (2007) – vlastní zpracování

c) Kombinace jednookruhové a dvouokruhové soustavy

Král (2010, s. 116) tvrdí, že „v současné praxi je možné tyto obě organizace účelně kombinovat. Tento přístup také nejlépe odráží vztah mezi obsahovou uživatelskou diferenciací a potřebou zpracovatelsky unifikovat sběr prvotních účetních údajů.“

V případě, že se při analýze požadavku externích a interních uživatelů stanoví, že se do určité míry liší od podnikového vedení, je účelnější pro zobrazení skutečnosti v této oblasti zřídit dva okruhy účtů. V opačném případě, bude-li podnikovému vedení jednookruhová soustava s analytickou evidencí stačit, tedy, že požadavky externích a interních uživatelů finančního účetnictví budou obdobné, bude informační vztah obou subsystémů v těchto oblastech vhodné organizovat formou analytické evidence. Je však nutné vždy zvážit, jak složité je v tomto případě oddělit informaci pro obě skupiny uživatelů.

2.4. Členění nákladů

Členění nákladů je relativně samostatný problém a existuje přirozeně několik způsobů, jak je členit. Záleží na tom, co je potřeba zjistit, co je nezbytné pro rozhodnutí v souvislosti s náklady. Z hlediska vztahu k rozhodovacím úkolům managementu a také v souladu s historickým vývojem manažerského účetnictví je možné členění nákladů rozdělit do dvou fází. V prvním způsobu členění, které má význam pro řízení podnikatelského procesu, o jehož kritériu již bylo rozhodnuto a druhým způsobem členěním nákladů, které souvisí s rozhodováním o budoucích variantách podnikání.

2.4.1. Druhové členění nákladů

Cílem je vyjádřit nejen z jakých ekonomických zdrojů jsou pořízeny (rozlišit nákladové druhy), ale důležité je také rozpoznat příčinné souvislosti vzniku a vývoje vynaložených nákladů (členění nákladů dle účelu). Aby s nimi bylo možné dále pracovat a vyznat se v nich, je nutno je klasifikovat do určitých skupin a to podle různého pojetí. Při druhovém členění nákladů se náklady sledují podle věcné ekonomické podstaty vynaložených zdrojů např. (materiál, energie, nakupované služby, práce). Tedy v podobě, v jaké ekonomické zdroje vstupují do podniku z externího prostředí.

Při vhodném analytickém členění základních nákladových druhů je možné získat podrobnější informace nejen o tom, co je spotřebováno, např. konkrétní druh materiálu, ale i od jakého dodavatele a kdy byl spotřebován. Jedná se o náklady vstupující do podniku z vnějšího okolí. Náklady externí, tedy vznikají na hranici podniku s vnějším okolím. Náklady prvotní, které jsou v podniku zobrazeny poprvé. Náklady jednoduché, jejich podoba je dána vynaloženým zdrojem. Dalšími náklady jsou náklady, které vstupují do vnitropodnikového útvaru z jiného podnikového útvaru. Rozlišujeme na náklady interní, které vznikají spotřebou vnitropodnikových výkonů, vyrobených uvnitř podniku. Náklady druhotné, které se v procesu objevují podruhé. Spotřebovávají se už jednou vyrobené výkony. (Fibírová, 2012)

2.4.2. Účelové členění nákladů pro potřeby řízení

Základní podmínkou pro správné řízení nákladů je nutné správné klasifikování nákladů k účelu jejich vynaložení. Co má být výsledkem procesu, v němž budou vynaložené náklady spotřebovány. Náklady ve vztahu k výkonům se rozlišují na následující typy sledovaných nákladových vazeb:

- náklady technologické a náklady na obsluhu a řízení,
- náklady jednicové a režijní.

Náklady technologické

Jde o náklady výroby, které jsou vyvolané technologií dané činnosti nebo daného výkonu. Nejjednodušším příkladem technologických nákladů je spotřeba materiálu, spotřeba energie, technologického zařízení, jeho odpisy a mzdy pracovníků uskutečňujících danou aktivitu v podniku. Takových technologických celků může být v podniku velmi mnoho.

Náklady na obsluhu a řízení

Náklady jsou vynaloženy za účelem vytvoření, zajištění a udržení podmínek racionálního průběhu výrobní či jiné činnosti. Tyto činnosti obsahují nejen náklady na její obsluhu. Může jít například o náklady společné pro několik technologických celků. Náklady na skladování materiálu, náklady na opravy, udržování strojů, zařízení, mzdové náklady řídicích pracovníků a náklady na provoz budov (osvětlení topení atd.)

Náklady jednicové a režijní

Členění nákladů na jednicové a režijní jsou podrobnějším členěním a navazují na obecné rozčlenění, na technologické a na obsluhu a řízení. Náklady na obsluhu a řízení, jsou vždy náklady režijní, náklady technologické obsahují, jak jednicové, tak i režijní náklady. Jednicové náklady jsou částí technologických nákladů, které souvisejí nejen s technologickým procesem jako celkem, ale přímo s jednotkou dílčího výkonu. Na základě rozpoznání příčinné souvislosti vzniku výkonu a jeho jednicových nákladů je možné stanovit nákladový úkol pomocí norem spotřeby. Tato část technologických nákladů se označuje jako náklady jednicové. Základním hodnotovým informačním nástrojem jejich řízení je kalkulace.

Režijní náklady jsou náklady, u kterých není možné vyjádřit jejich přímý vztah ke konkrétní jednotce výkonu. Příkladem těchto nákladů může být ve výrobních podnicích např. u konkrétního druhu výrobku náklady na design výrobku a u skupin výkonů a útvarů jako celku, např. mzdové náklady obsluhy, náklady na topení a odpisy víceúčelových zařízení. Kontrola přiměřenosti režijních nákladů je založena na odpovědnosti řídicích pracovníků za jejich vývoj, tedy podle toho, kdo odpovídá za jeho splnění. Skutečné náklady se porovnají s tímto nákladovým úkolem. Tato kontrola je složitější než kontrola jednicových nákladů. Základním hodnotovým informačním nástrojem řízení těchto nákladů je jejich rozpočet. (Hradecký, 2008)

2.4.3. Kalkulační členění nákladů

Mnoho rozhodovacích úloh typu vyrobit či koupit, zrušit či zavést výrobu určitého sortimentu apod., vychází z hodnocení příčinné souvislosti nákladů s určitým finálním nebo dílčím výkonem. Toto spojení nákladů s výkonem nebo jeho části je nazýváno kalkulačním členěním nákladů. Kalkulační členění je zvláštním druhem účelového členění nákladů. Jedná se o nejsložitější členění nákladů. Do jisté míry, se na něj vztahují úvahy týkající se stanovení nákladového úkolu pro kontrolu hospodárnosti jednicových a režijních nákladů.

K nejznámějším členěním kalkulačních nákladů patří členění na přímé a nepřímé náklady. (Král, 2006)

Náklady přímé a nepřímé

Jednou z důležitých rolí manažerského účetnictví je zajištění či stanovení hodnotových veličin, zejména nákladů ve vztahu k jednotce výkonu. Členění nákladů na přímé a nepřímé je kalkulačním členěním nákladů. Je potřebné pro sestavení kalkulace. Členění je ovlivněno požadavky na vypovídací schopnost kalkulace. Z hlediska způsobu přiřazení nákladů lze rozlišit dvě základní skupiny, a to na přímé a nepřímé náklady.

Přímé náklady

Přímé náklady jsou takové náklady, které lze jednoznačně a spolehlivě vyčíslit. V některých případech stanovit i náklady na obsluhu a řízení. Jsou to např. provozní náklady, mzdové náklady a především náklady technologické, jako je spotřeba materiálu a účetní odpisy. Patří zde veškeré jednicové náklady. Podle Krále (2010, s. 76) „jsou vyvolány nejen konkrétním druhem výkonu, ale přímo jeho jednotkou. Kromě jednicových nákladů se pak výkonu přímo přiřazují i náklady, které se vynakládají v souvislosti s prováděním pouze tohoto druhu výkonu a jejichž podíl na jednici touho druhu, lze tedy zjistit pomocí prostého dělení.“

Nepřímé náklady

Tyto náklady se přímo neváží k jednomu druhu výkonu, ale přiřazují se pomocí postupů, tj. pomocí matematicko-technických metod. Např. stanovení rozvrhové základny a rozdělení nepřímých nákladů ve vztahu k této základně nebo pomocí různých ekvivalentů. Typickým znakem nepřímých nákladů je to, že jsou vynakládány neoddělitelně na více aktivit a tedy i výkonů. Patří zde obvykle náklady na obsluhu a řízení. Nepřímo jsou přiřazovány náklady, které by na první pohled mohly být považovány za náklady přímé, jsou to např. odpisy výrobních zařízení, které slouží pro více druhů výkonů nebo spotřeba materiálu u výroby několika druhů výrobků, které nejsou evidovány samostatně. (Fibířová, 2012)

2.4.4. Členění nákladů podle objemu prováděných výkonů

Členění nákladů podle objemu prováděných výkonů vyjadřuje skutečnost, že různé náklady se chovají při změně objemu výroby či změně ve využití dané kapacity různě. Tyto

náklady jsou rozděleny na dvě základní skupiny nákladů. Na náklady, které se v souvislosti se změnami objemu výkonů ve své absolutní hodnotě mění. Při zvýšení objemu výkonu se zvyšují a při poklesu objemu se snižují. Jsou tedy na změnách objemu závislé a jsou proměnlivé, nazývané také jako variabilní náklady. Variabilní náklady představují vklady, které je možné ekonomicky dělit a přidělovat je do jednotlivých procesů v takové výši, která se shoduje s daným objemem výkonů a to v čase, v němž jsou realizovány.

Nejužívanější kategorie nákladů v závislosti na změnách objemu výroby jsou celkové náklady. Představují celkovou výši nákladů vynaložených na určitý objem výkonů. Průměrné náklady, pak představují podíl celkových nákladů. Dalšími náklady jsou přírůstkové náklady, které vyjadřují přírůstek celkových nákladů, vyvolaných změnou objemu výroby v určitém časovém období.

Variabilní náklady se mohou měnit v závislosti na změnách objemu výroby na náklady proporcionální. Tyto náklady jsou pak ve stejném rytmu, jako objem výroby. Závisí přímo úměrně na počtu prováděných výkonů. Dále jsou náklady, které rostou pomaleji, než objem výkonu, to jsou náklady podproporcionální. V neposlední řadě, pak náklady nadproporcionální, které rostou rychleji než objem výkonů, jejich příkladem je růst mzdových nákladů, např. při zajišťování zvýšeného objemu výkonů přesčasovou prací.

Dalšími náklady jsou náklady fixní, které se v souvislosti se změnami objemu výkonů ve své absolutní hodnotě nemění a to ani při zvýšení objemu výkonu nebo při poklesu objemu. Tyto náklady zůstávají neměnné a jsou tedy na změnách objemu výroby nezávislé. Fixní náklady, naopak zastupují vklady, které nelze ekonomicky dělit. Typickým znakem fixních nákladů jsou odpisy výrobních zařízení, časová mzda pracovníků, některé služby, u kterých je sjednána pravidelná platba. Náklady tedy vznikají, i když výroba stojí. Jsou nezávislé na výkonech výroby.

Náklady lze tedy vždy přesně odlišit na fixní a variabilní náklady. Některé náklady mají nebo mohou mít z části charakter variabilních a částečně fixních nákladů. Jde o moment, kde jsou veškeré náklady pokryty výkony. Je tedy zajištěna jejich návratnost. (Král, 2006)

2.4.5. Členění nákladů z hlediska rozhodovacích procesů

Tyto náklady nevznikají jen z reálných nákladů, ale také z nákladů odhadovaných, zvažovaných variant. Posuzuje se, zda budou či nebudou uskutečněnou variantou řešení rozhodovací úlohy ovlivněny. Náklady z hlediska rozhodovacích procesů se člení na

relevantní náklady, které odrážejí podmínky uskutečnění určitého rozhodnutí. Liší se podle volby přicházejících zvažování a náklady irelevantní, které nejsou pro dané rozhodnutí podstatné, protože změna rozhodnutí neovlivňuje jejich výši. Výjimečnou formou relevantních nákladů jsou rozdílové náklady, které jsou formulovány jako rozdíl nákladů před uvažovanou změnou a po změně. (Čechová, 2011)

3. Kalkulační systém

Kalkulační systém je možné v řízení využít mnohostranně. Kalkulační systém je možné definovat, jako soubor kalkulací v podniku a vazeb mezi nimi. Kalkulační systém je hlavním nástrojem řízení nákladů konečných výkonů, ale i kalkulací nedokončené výroby, polotovarů atd. Jedná se tedy o zdroj užitečných a nezbytných informací. Kalkulační systém přitom musí zajistit metodickou jednotu a vzájemnou návaznost kalkulací mezi sebou. (Hradecký, 2008)

3.1. Základní pojmy

Základní podstatnou podmínkou pro úspěšné udržení společnosti na trhu, je jeho konkurenceschopnost. Má-li být společnost zisková, musí zejména svými tržbami pokrýt své náklady. K tomu, aby mohla společnost správně určit cenu svých služeb či produktů, jí dobře poslouží kalkulace. Pojem kalkulace se v praxi užívá ve třech významech:

- jako činnost vedoucí ke zjištění (ve výsledných kalkulacích), či stanovení nákladů na výkon (v předběžných kalkulacích), které je přesně stanovenou jednotku výkonů (na kalkulační jednici);
- jako výsledek této činnosti;
- jako vydělitelná část podnikového informačního systému, která využívá potřebná data hlavně z rozpočetnictví a nákladového účetnictví. (Král, 2010)

3.2. Kalkulační jednice

Kalkulační jednice je konkrétní výkon, který je vymezen měrnou jednotkou, druhem, na které jsou stanovovány nebo zjišťovány náklady a další hodnotové veličiny. Kalkulační jednicí je:

- konkrétní výrobek, jeho měrnou jednotkou je kus,
- provoz elektromotoru, jeho měrnou jednotkou je hodina provozu,
- energie, jeho měrnou jednotkou je jednotka vyrobené energie.

Z tohoto určení kalkulační jednice vyplývá, že samostatnou kalkulační jednicí se stává každé provedení daného druhu a typu výrobku, popř. každý typový rozměr výrobku.

Z tohoto je patrné, že technická odlišnost výrobku prakticky vždy vyvolá i odlišnost nákladovou.

3.3. Kalkulované množství

S pojmem kalkulované množství jako předmět kalkulací setkat obvykle ve výrobach sériového charakteru, kde se do výroby zadává pod jediným výrobním příkazem celá série výrobků. Dávka nebo celá skupina výrobků, pak znázorňuje kalkulované množství. Náklady kalkulačních jednic se poté vypočtou dělením celkových nákladů kalkulovaného množství, počtem skutečně vyrobených kalkulačních jednic. Kalkulovaným množstvím se rozumí:

- počet vyrobený výrobků,
- náklady na výrobu energie v množství, které povoluje kapacita energetického zařízení. (Hradecký, 2008)

Kalkulované množství „představuje konkrétní počet kalkulovaných jednic, pro něž byly stanoveny respektive zjištěny v účetnictví celkové náklady. Jsou to náklady, které mají být, nebo byly ve sledovaném období vynaloženy v souvislosti s vytvořením konkrétním množstvím kalkulačních jednic.“ Fibírová (2012, s. 222)

Jeho vymezení je významné zejména z hlediska určení průměrného podílu fixních nákladů připadajících na kalkulační jednici. Sestavení kalkulovaného množství je velmi důležité, především při stanovování nebo výpočtu části fixních nákladů na jednotku výkonu, neboť fixní náklady nelze vztahovat k jednotlivým výkonům přímo. Pro různé nákladové položky může být kalkulační množství vymezeno jiným způsobem, např. počet dávek produktů pro náklady související s logistikou nebo nastavením výrobní linky, počet jednic vyrobených za jednu směnu pro mzdy obslužného personálu.

3.4. Využití kalkulací v řízení

V manažerském řízení je využití kalkulací velice mnohostranná. Zejména o kalkulacích nákladů finálních výkonů, činností dílčích aktivit, polotovarů a operací se dá říci, že jsou sdělovacím nástrojem s opravdu rozšířeným spektrem aplikací. Využívají se jako základna pro rozhodování o nejvhodnějším sortimentním složení uskutečňovaných výkonů a o metodě jejich provádění (např. v případě volby, zda danou součástku vyrábět ve vlastní režii nebo kupovat externě). Použití ve formě vnitropodnikových cen umožňují zachytit

vztahy mezi odpovědnostními středisky a metodou ocenění ovlivňovat chování pracovníků těchto útvarů, tak aby jednali v souladu s podnikovými cíli. Je možné je využít jako nástroj řízení hospodárnosti, obzvláště při vynakládání jednicových, popřípadě ostatních variabilních nákladů výkonů. Využívají se jako důležitý podklad pro zpracování rozpočtových nákladů výnosů a zisku. Jsou nástrojem široce využívaným pro zhodnocení variantních cenových úvah i nástrojem ocenění stavu a změny stavu nedokončené výroby, polotovarů, hotových výrobků a jiných aktivovaných výkonů.

„Je ovšem zřejmé, že všechny tyto úkoly nemůže plnit jediný propočet nákladů na kalkulační jednici. V podnicích se proto sestavují různé typy kalkulací v závislosti na tom, jakému účelu slouží.“ Král (2010, s. 192)

3.5. Prvky kalkulačního systému

Kalkulační systém je možné vymezit jako soubor upořádání všech druhů kalkulací v podniku a vazeb mezi nimi. Kalkulační systém obsahuje různé druhy kalkulací. Rozlišuje kalkulace nejen podle typu, ale také podle doby sestavení a svým vztahem k časovému horizontu jejich využití. Počet druhů kalkulací sestavovaných v konkrétním podniku a zahrnovaných do kalkulačního systému je ovlivněn zejména těmito faktory:

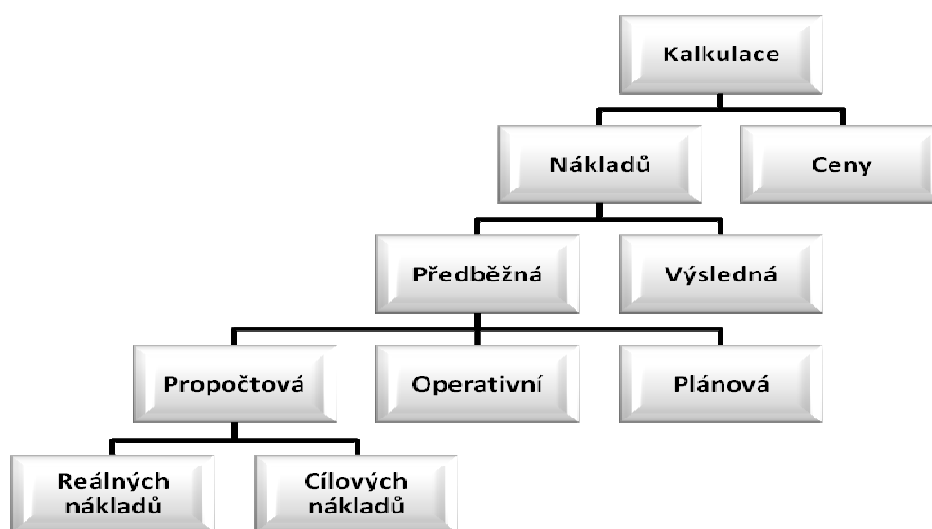
- druhu podniku,
- velikosti podniku,
- nároků na vypovídací schopnost kalkulací,
- potřebě jejich využití v různých časových horizontech.

Posoudíme-li potřeby na fungování kalkulačního systému v různých okolnostech, jako jsou, např. typ výroby, druh výroby aj., pak je možné kalkulační systémy vyjádřit jako soubor kalkulací:

- a) předběžných,
 - propočtových,
 - operativních,
 - plánových.
- b) výsledných. (Hradecký, 2008)

Úvodem k charakteristice druhů kalkulací, je znázorněn schematický přehled (viz schéma 3.1.)

Schéma 3.1. Kalkulační systém a jeho členění z hlediska vztahu kalkulací k časovému horizontu zpracování a využití.



Zdroj: KRÁL (2006) – vlastní zpracování

3.5.1. Propočtová kalkulace

Propočtová nebo také rozpočtová kalkulace se řadí mezi kalkulace předběžné. Sestavovány jsou hlavně u nových výrobků a to v okamžiku, kdy je výrobek v technickém vývoji a kdy tedy není k dispozici důkladná konstrukční a technologická příprava. V této době samozřejmě ještě nejsou k dispozici příslušné spotřební nebo výkonové předpisy. Základem pro její sestavení se stávají výsledné kalkulace, ceny, náčrtky, technicko-ekonomické parametry, hmotnost stejných či příbuzných výrobků apod. Hodnota propočtové kalkulace spočívá na dostupnosti a spolehlivosti dokumentace, která je poskytnuta.

Propočtová kalkulace se sestavuje zvláště v případě, že se jedná o kusovou a malosériovou výrobu, kde je každý produkt v podstatě nový či modifikovaný nebo inovovaný. Propočtová kalkulace, při jejímž sestavení se použijí podrobnější podklady, např. výsledné kalkulace stejných či podobných výrobků, bývá už většinou rozčleněna podle kalkulačních položek. K optimálnímu výsledku se dá dospět tehdy, jestliže podkladem pro sestavení propočtové kalkulace kromě výsledných kalkulací je jedna z předběžných kalkulací podobného nebo spřízněného výrobku a to kalkulace operativní. Je však nutné přitom aplikovat stavební přístup tj. pro části výrobku, které jsou totožné v příbuzném

výrobku, se použijí operativní kalkulace, které jsou k dispozici u dříve vyrobených výrobků a jen pro části nové inovované či modifikované se sestaví propočtová kalkulace jako taková. Propočtová kalkulace se pak bude vytvářet patrně z větší části z nákladů přesně vymezených a z části z nákladů rozpočtových. Souhrn znalostí ze strojírenské kusové výroby totiž poukazují, že úplně nových výrobků (tedy tvořících nový význam) je velice málo a že v absolutní většině jde u tzv. nových výrobků pouze o varianty některých jejich funkčních částí, změny technických parametrů apod. (Hradecký, 2008)

3.5.2. Operativní kalkulace

Operativní kalkulace je také kalkulací předběžnou. Podkladem pro její sestavování jsou podrobné standardy spotřeby materiálu a času platné právě k datu sestavení operativní kalkulace. Je známá také pod pojmem kalkulace běžná nebo výrobní kalkulace, protože funguje jako úkol pro výrobní útvar. Sestavují se a jsou tedy účinné v okamžiku změny podmínek procesu výroby např. změna ceny nakupovaného materiálu, změna dodavatele materiálu, dodávka nového zařízení, která se opozdila a jehož využití mělo přinést úsporu materiálu a mezd. Mění se tedy vždy, když dojde ke změnám a jsou sestavovány v položkách přímých nákladů. Využívají se zvláště při sestavování úkolů individuálních výrobních útvarů a pro kontrolu jejich realizování.

Významným cílem operativní kalkulace je ve spojitosti k plánové kalkulaci kdy, dochází ve vývoji období k porovnání operativních kalkulací a plánové kalkulace. Určuje se, jak je garantován roční záměr nákladů. Působí zde jako prostředek řízení útvarů, které zodpovídá za přípravu a úspornosti výroby.

3.5.3. Plánová kalkulace

Plánová kalkulace je poslední z řady předběžných kalkulací. Je vhodným nástrojem řízení nákladů v opakované, stabilizované, sériové i hromadné výrobě. Sestavuje se na určité plánovací období a zobrazuje úroveň nákladů výkonu, které by mělo být ve vývoji daného období na tvorbu výkonu dosaženo. Jejím základním cílem je podat informace pro sestavení hlavního podnikového rozpočtu a to zvláště při rozpočtování:

- jednicových či variabilních nákladů v rozpočtové výsledovce,
- výdajů v rozpočtu peněžních roků,
- zásob vlastní výroby v rozpočtové rozvaze.

Z toho vyplývá, že plánová kalkulace se používá v případě výkonu:

- jejichž výroba či provádění se opakuje v průběhu delšího období,
- které se produkují ve velkém množství modifikací např. boty, oblečení apod.

Fibířová (2012, s. 249) tvrdí, že „při sestavování plánové kalkulace se vychází z již existujících podmínek, daných konstrukčními vlastnostmi výkonu a technologickými postupy. Dále je třeba v plánové kalkulaci zohlednit všechny uvažované změny, které ovlivní výši nákladů a nastanou v období, na které se plánová kalkulace sestavuje.“ Důležitost plánové kalkulace je potřeba zhodnotit v souvislosti s plánováním kvalitativních veličin jak, na středních, tak vyšších úrovních řízení. Jsou významným materiálem při zpracování hlavního podnikového rozpočtu. Sestavují se hlavně v položkách jednicových nákladů, popřípadě v položkách variabilních režijních nákladů.

3.5.4. Výsledná kalkulace

Výsledná kalkulace je především nástrojem kontroly hospodárnosti, kdy se zkoumá, jaké skutečné náklady byly vynaloženy v průměru na jednotku výkonu v daném období.

a) Výsledná kalkulace (intervalová)

Kalkulace výsledná nebo také intervalová je sestavována za kalendářní časový interval u hromadné výroby, popř. za dobu trvání zakázky u zakázkové činnosti. U takových výrobních cyklů je velmi náročné sestavit s určitou přesností budoucí náklady, proto je o to důležitější následná kontrola plánovaných nákladů. V podstatě porovnání se skutečně vynaloženými náklady. (Čechová, 2011)

Údaje potřebné k sestavení kalkulace:

- skutečné spotřeby dle kalkulačních jednic z operativní evidence o výrobě za dané období,
- skutečné ceny spotřebovaných ekonomických zdrojů,
- skutečné náklady z účetnictví za dané období,
- skutečné množství kalkulačních jednic za dané období (skutečné kalkulované množství),
- skutečné výše rozvrhových kritérií dle jednotlivých kalkulačních jednic pro rozvržení nepřímých nákladů na výkon.

b) Výsledná kalkulace (okamžitá)

Kalkulace výsledná nebo také okamžitá je sestavována na období kratší než jeden měsíc. V kusové či malosériové výrobě je sestavována ihned po dokončení výroby každého kusu výrobku či malé série.

Využití výsledných kalkulací slouží k porovnáním s předběžnou kalkulací. Jsou nástrojem k hodnocení a řízení šetrnosti vynakládaných nákladů dle výkonů popř. i útvarů.

Srovnatelnost předběžných a výsledných kalkulací je zajištěna aplikováním:

- stejné kalkulační jednice v obou kalkulacích,
- stejného kalkulačního vzorce,
- stejné kalkulační techniky při výpočtu kalkulací.

3.5.5. Kalkulace ceny

Vyjadřuje kalkulaci prodejní ceny výkonu, obsahuje i kalkulovaný zisk.

Využití cenové kalkulace:

- pro stanovení cen výrobků podléhajících cenové regulaci podle zákona č. 526/1990 Sb. o cenách,
- pro vytvoření podkladu pro jednání o prodejní ceně se zákazníkem spodní hranice pro jednání,
- pro účast ve výběrovém řízení o získání zakázky,
- pro stvrzení zda faktický výsledek hospodaření z prodeje za danou tržní cenu odpovídá kalkulovanému zisku,
- pro ověření zda náklady výrobce při dané tržní ceně umožňují vytvořit kalkulovaný výsledek hospodaření.

Údaje potřebné k sestavení kalkulace:

- výsledná kalkulace nákladů daného výkonu,
- předběžná kalkulace nákladů daného výkonu,
- normy spotřeby ekonomických zdrojů na daný výkon,
- aktuální nebo očekávané ceny ekonomických zdrojů na výkon,
- kalkulační (dodatkové) náklady,
- předpokládaný nebo dohodnutý objem prodeje daného výkonu,
- odhad výsledku hospodaření (zisku) z prodeje daného výkonu.

Formy cenové kalkulace

a) Administrativní způsob tvorby ceny – kalkulační vzorec obsahuje položky kalkulace úplných vlastních nákladů a kalkulovaný očekávaný zisk.

Vypovídací schopnost této cenové kalkulace:

- zobrazuje náklady výrobce (prodejce) a jeho technické a technologické podmínky,
- náklady mohou být upravovány podle prodejního záměru,
- nerespektuje nabídku a poptávku na trhu daného výrobku,
- nezaručuje dosažení kalkulovaného zisku.

b) Tržní přístup k tvorbě ceny

Retrográdní vyjádření cenové kalkulace – od tržní ceny jsou odečteny náklady výrobce a vypočtený rozdíl představuje dosažený zisk nebo ztrátu z prodeje za danou tržní cenu.

Vypovídací schopnost této cenové kalkulace je ověření návratnosti vynaložených nákladů tržní cenou výkonu a porovnání dosaženého výsledku hospodaření z prodeje vůči kalkulovanému zisku.

Aplikace kalkulace Target Costing jinak také kalkulace cílových nákladů. Od tržní ceny výkonu je odečten kalkulovaný zisk výrobce a vypočtený rozdíl vyjadřuje tzv. cílové náklady, které jsou maximální hranicí pro náklady výrobce. Vypovídací schopnost této cenové kalkulace je ověření zda náklady výrobce na výkon nepřesahují cílové náklady a prodej za danou tržní cenu, tak zaručuje dosažení kalkulovaného zisku.

3.6. Kalkulace plných nákladů

Kalkulace plných nákladů je historicky nestarším způsobem přiřazování nákladů. Kalkulace plných nákladů, přiřazuje konkrétnímu výkonu náklady, které se vynakládají ve spojitosti s vytvořením nákladů. Při sestavování této kalkulace je nutno odlišit, zda se jedná o náklady přímé či nepřímé a především věnovat pozornost způsobu přiřazení jednotlivých nákladových položek. Struktura kalkulace plných nákladů tedy obsahuje přímé jednicové náklady, přímé režijní náklady a nepřímé režijní náklady. Kalkulace plných nákladů je ve své podstatě kalkulací, která staticky vyjadřuje průměrnou výši nákladů připadající na

jednotku výkonu. Vyjadřuje náklady a zisk výkonu v případě, že se nemění objem a sortiment prováděných výkonů. Lze shrnout, že především rozvrhování fixních nákladů má negativní vliv rozdílného předem stanoveného a skutečného objemu výkonů, protože podíl fixních nákladů klesá při rostoucím objemu výkonů. Základní vlastností kalkulace plných nákladů je vazba k jedné variantě činnosti dané konkrétním množstvím a strukturou výkonu.

Kalkulace plných, tak i variabilních nákladů mají své přednosti i nedostatky. Vedle nedostatku kalkulace plných nákladů – její statické vypovídací schopnosti je dalším nedostatkem omezení, a to že je arbitrární. To znamená, že náklady, které jsou často společné velmi různorodým kategoriím výkonů, se přiřazují do kalkulace nákladů konkrétního výkonu formálně. U společných variabilních nákladů lze nalézt příčinu závislosti, jelikož se jedná o náklady, které tyto výkony vyvolávají, kdežto společné fixní náklady jsou vyvolány rozhodnutím, které s výkony vytvářenými v určitém období nemá příčinnou souvislost. (Fibírová, 2007)

3.7. Kalkulace variabilních nákladů

Členění na přímé a nepřímé náklady musí ustoupit v těchto souvislostech do pozadí, jelikož je důležité především členění na variabilní a fixní náklady. Z názvu však vyplývá, že kalkulace variabilních nákladů klade výrazně větší význam na přiřazení variabilních nákladů kalkulovaným výkonům. Při využití této kalkulace je důležitá příčina vzniku nákladu. Je velmi podstatné rozlišit náklady vyvolané konkrétním výkonem, tedy nákladů variabilních a nákladů vyvolaných v určitém časovém období, nákladů fixních.

Oddělení nákladů fixních od variabilních má podstatný význam v řízení hospodárnosti podniku, neboť řízení fixních nákladů se zaměřuje na optimální využití kapacit a řízení hospodárnosti variabilních nákladů, je založeno na stanovení úkolů, kterého má být dosaženo na jednotku kalkulovaného výkonu a odchylky by měly být co nejmenší, popřípadě by neměly být žádné. Variabilní náklady zahrnují jednicové náklady a variabilní složku režie a předpokládá se, že jsou příčinně vyvolány jednicí konkrétního výkonu. Kdežto fixní náklady se posuzují jako nedělitelné bloky, které je třeba vynaložit v souvislosti se zabezpečením situace pro výrobu a prodej výrobků v určitém časovém období. Král (2010)

3.8. Kalkulační vzorce

Struktura nákladových položek, v níž se vymezí náklady výkonů, vyjádřené v každém podniku jednotlivě, v tzv. kalkulačním vzorci. Představuje systematické setřídění nákladových položek v kalkulaci, tak aby bylo možné určit vlastní náklady na kalkulační jednici. Struktura kalkulačního vzorce ovlivňuje využití kalkulace v ekonomickém řízení a není v zásadě povinně předepsána. V souvislosti s vysvětlením způsobů přiřazování nákladů se nejčastěji vychází ze struktury, která je historicky nejstarší a představuje ji struktura položek kalkulace plných nákladů. Kalkulační vzorce vychází ve většině případů z typového kalkulačního vzorce.

Typový kalkulační vzorec

1. přímý materiál
2. přímé mzdy
3. ostatní přímé náklady
4. výrobní (provozní) režie

vlastní náklady výkonu (součet položek 1. až 4.)

5. správní režie

vlastní náklady výkonu (součet položek 1. až 5.)

6. odbytové režie

úplné vlastní náklady (součet položek 1. až 6.)

7. zisk (ztráta)

výrobní cena výkonu

Cena výkonu (kalkulační jednice)

prodejní cena (bez DPH)

Poznámka:

Položky: 1. 2. 3. – přímé (jednicové) náklady

Položky: 4. 5. 6. – nepřímé (režijní) náklady

3.8.1. Položky kalkulačního vzorce

Položky kalkulačního vzorce se zaměřují na problematiku přiřazování nákladů, to znamená odlišení, zda se jedná o náklady přímé nebo nepřímé. Toto členění vyznačuje způsob přičítání nákladů předmětu kalkulace. Jako přímé náklady jsou označovány ty náklady, které lze předmětu kalkulace přímo přiřadit. Jednicové náklady patří mezi náklady

přímé, protože jsou vyvolány přímo příslušnou kalkulační jednotkou. V podnicích se však vyskytují náklady, které mohou být vyvolány skupinou výrobků daného druhu i tyto náklady lze přímo přičíst předmětu kalkulace, avšak nejdříve je nutno jejich podíl na kalkulační jednotce zjistit dělením. Takovými náklady mohou být např. náklady na opotřebení speciálního nářadí použitého při výrobě všech výrobků daného druhu. Nutnou vlastností přímého nákladu nemusí být tedy jeho proporcionální charakter typický pro jednicové náklady.

Jak už jeví napovídá, nepřímé náklady jsou náklady, které nejsou možné předmětu kalkulace přiřadit přímo. Tyto náklady vznikají společně při výrobě všech druhů výrobků a jednotlivým předmětům kalkulace je možné přičíst jen nepřímo. Příčinou souvislosti s předměty kalkulace zde supluje zvolené rozvrhové základny. Režijní náklady se člení obvykle podle funkce, kterou zastávají při vytváření, zajišťování a udržování podmínek v průběhu daného výrobního procesu. Macík (2008)

Výrobní (provozní) režie

Výrobní režie zahrnuje především nákladové položky související s řízením a obsluhou výroby, které nelze přímo stanovit na kalkulační jednotce. Patří zde např. spotřeba režijního materiálu energií, opravy a udržování, režijní nákupy, režijní nájemné, odpisy, režijní osobní náklady školení vzdělávání.

Správní režie

Správní režie zahrnuje nákladové položky, které souvisí s řízením podniku. Obsahem správní režie může být spotřeba režijního materiálu energií, poštovné a telefonní poplatky, reklama, poradenství, audit účetnictví, pojištění, režijní osobní náklady, plat generálního ředitele, sekretariátu, daně, dary. (Hradecký, 2008)

Dále se člení na materiálovou (skladovou nákupní) režii a odbytovou (prodejní) režii.

„Jednicové náklady se stanoví, podle jejich principu, to je podle norem spotřeby ekonomických zdrojů vyplývajících s příslušných technických materiálů. Stanovení úkolu u režijních nákladů vychází zvláště z takzvaných normativů stanovovaných přispěním vztahových veličin účinných pro navrhované období resp. pro plánovaný objem výroby.“ Hradecký (2008, s. 177)

Retrográdní (rozdílový) kalkulační vzorec

Pro řadu podniků, především z důvodů značné konkurence na trhu, je vhodné rozlišit zásadní rozdíl mezi kalkulací nákladů a kalkulací ceny. Cílem retrográdního nebo také rozdílového kalkulačního vzorce není zjistit či stanovit náklady výkonu, ale jeho přínos, marži či zisk. V souvislosti s těmito úvahami není vzájemný vztah kalkulace nákladů a dosažené ceny součtový, ale jedná se o vztah rozdílový. Je kalkulován v retrográdní kalkulaci. Výsledkem je kalkulovaný zisk či jinak vyjádřený přínos výkonu k zisku společnosti.

Retrográdní nebo rozdílový kalkulační vzorec:

Základní cena výkonu

-
- různá cenová zvýhodnění
- slevy zákazníkům (množstevní, sezónní, za platby v hotovosti apod.)
-

Cena po úpravách

- náklady

Zisk (jinak vyjádřený přínos)

Smyslem cenové kalkulace, která je sestavená podle výše uvedeného retrográdního nebo rozdílového vzorce je zvážit, zda tržní cena pokrývá náklady vynaložené společností a v neposlední řadě, zda bude uskutečnitelný očekávaný zisk.

Dynamická kalkulace

Tato dynamická kalkulace vychází z obvyklého kalkulačního rozčlenění, z kalkulace úplných vlastních nákladů. Jedná se o položky režii, které jsou rozčleněny na část fixní a na část variabilní. Snaží se ukázat, jak budou vypadat náklady v jednotlivých fázích ovlivněny změnami v objemu prováděných výkonů. Tato podoba kalkulace bývá používána hlavně jako podklad pro ocenění vnitropodnikových výkonů. Tento vzorec, má následující podobu:

Kalkulační vzorec dynamické kalkulace:

1. Jednicový materiál
 2. Jednicové mzdy
 3. Ostatní jednicové náklady
 4. Výrobní režie – variabilní
– fixní
-

Vlastní náklady výroby

5. Správní režie – variabilní

– fixní

Vlastní náklady výkonu

6. Odbytová režie – variabilní
– fixní

Úplné vlastní náklady výkonu (Hradecký, 2008)

3.9. Rozpočty

V úvodu kapitoly rozpočtů je nutno objasnit často ztotožňované pojmy plánování, (plán) a rozpočtování, (rozpočet). Pojmy plán a rozpočet jsou si značně blízké. Důvod je možné hledat ve skutečnostech, že jak v případě plánu, tak v případě rozpočtu se jedná o kvalifikaci očekávaných skutečností. Přesto se snažíme mezi pojmy plán a rozpočet rozlišovat. O plánech je možné hovořit za okolnosti, kdy se jedná o vyjádření úkolů především v naturálních jednotkách, kdežto o rozpočtech se dá hovořit v případech, kdy kvantifikace je vyjádřena v peněžních jednotkách. Rozpočet je chápán jako číselný, v peněžních jednotkách vyjádřený údaj, vývoj hodnotových veličin např. nákladů, výnosů, zisku, aktiv, závazků příjmů a výdajů. Rozpočty jsou sice také vázané na hlavní cíle podniku, ale mají obsáhlejší podobu:

- sestavují se na určité časové období,
- vychází z propočtených veličin,
- stanovují hodnotové ukazatele vyjádřené v penězích,
- stanovují určité konkrétní úkoly. (Lang, 2005)

3.9.1. Funkce rozpočtů

Rozpočty jsou hlavním nástrojem finančního a vnitropodnikového řízení. Jsou ze své podstaty zaměřeny na stanovení budoucích nákladů, výnosů, hospodářského výsledku, příjmů a výdajů, které vyplývají z dlouhodobých i krátkodobých cílů podniku a ve své soustavě rozpočtů modelují budoucí průběh transformačního procesu podniku. V řízení podniku je možné charakterizovat základní úkoly rozpočtů:

- vyčíslit a stanovit cíle ve vývoji hodnotových veličin v daném období,
- motivovat řídicí pracovníky středisek k dosažení jak dílčích cílů, tak jako celku podniku,

- koordinovat a optimalizovat činnosti středisek uvnitř podniku, v návaznosti na vymezení pravomocí a odpovědnosti pracovníků,
- měřit výsledky činnosti středisek,
- kontrolovat skutečný vývoj hodnotových veličin v porovnání s jejich skutečně dosažené výše stanovenou rozpočtem,
- zefektivnit rozhodovací a řídicí proces.

Na první pohled by mohl uvedený výčet vyvolat zdání, že rozpočty mají vlastnost sloužit několika účelům současně. Pravdou je, že některé se mohou vzájemně vylučovat. (Hradecký, 2008)

3.9.2. Obsah rozpočetnictví

Obsahem jsou peněžně vyjádřené údaje o budoucím průběhu. Existuje mnoho druhů rozpočtů, které lze kombinovat. Rozpočetnictví je synonymem pro pojem rozpočtování. Základní druhy rozpočtů lze rozdělit do skupin dle příslušných hledisek:

Členění rozpočtů dle hlediska odpovědnosti:

- vnitropodnikové (celopodnikové) rozpočty, jedná se o rozpočty, které jsou sestavovány na úrovni podniku jako celku, jsou sestavovány pro vnitropodnikové účely, nejsou určeny pro externí uživatele;
- střediskové rozpočty, tyto se vymezují na stanovení úkolů pouze pro vedoucí pracovníky jednotlivých středisek.

Členění rozpočtů z hlediska obsahu:

- rozpočty nákladů a výnosů,
- rozpočty stavů (stavových veličin),
- rozpočty příjmů a výdajů.

Členění rozpočtů z hlediska času:

- krátkodobé rozpočty jsou sestavovány převážně na kalendářní období. V podnicích se mohou sestavovat na sezónní výkony nebo také na hospodářský rok. Tyto pak mohou být upravovány na kratší období (čtvrtletí, měsíce) tzv. operativní plány;

- dlouhodobé rozpočty jsou sestavovány na tři až pět let, v některých případech i na více let. Jsou to převážně strategické plány sestavovány podle potřeb a záměrů daného podniku. (Čechová, 2011)

Členění rozpočtu z hlediska oblasti řízení:

- strategické rozpočty, jde zpravidla o rozpočty s menším počtem položek a patří mezi střednědobé až dlouhodobé. Jde obvykle o tři až desetileté rozpočty. Mají podobu zjednodušených výkazů účetní závěrky. Strategické rozpočty se sestavují pro podnik jako celek;
- operativní rozpočty, obvykle se upřesňují údaje i struktura výkazů v prvním roce strategického rozpočtu a to jednak z hlediska časového pro jednotlivé měsíce a jednak hlediska odpovědnostního v celopodnikových údajích, na údaje pro jednotlivá hospodářská střediska. Jedná se o rozpočty krátkodobé až střednědobé. (Čechová, 2011)

Členění rozpočtů z hlediska jejich metody sestavení:

- pevné rozpočty, jsou rozpočty zpracované pro různé varianty budoucího vývoje. Pevný rozpočet stanovuje náklady bez ohledu na to, zda se jedná o náklady fixní či variabilní náklady. Rozpočet představuje nepřekročitelnou úplnou částku, kterou stanovuje limit jeho režijních fixních nákladů;
- variantní (pružné) rozpočty, u těchto rozpočtů se předpokládá možnost odchylky skutečného objemu výroby, od plánovaného rozpočtu. Fixní náklady by měly zůstat stejné, variabilní náklady se mohou se změnami objemu výroby měnit;
- přírůstkové (indexní) rozpočty, jsou sestavovány v souvislosti na rozpočty a výsledné údaje minulého období. Rozpočty minulých období se obvykle procentuelně upraví dle změn plánovaného objemu výroby a tyto se promítnou do rozpočtu na další období;
- rozpočty od nuly (rozpočty s nulovým základem), při sestavování těchto rozpočtů se nevychází z údajů minulých let, ale naopak z hodnocení budoucích činností, které bude potřeba vynaložit k naplnění plánovaných aktivit. Oprávněné podnikové střediska tak neupravují rozpočty minulých období, ale musí o připravovaných činnostech a jejich nutných nákladech uvažovat a ohodnotit jejich důležitost;

- rozpočty klouzavé, tyto rozpočty bývají sestavovány na celé období a v rámci něj na kratší úseky, pro které jsou vytvořeny jednotlivé zpřesňující rozpočty podle současných podmínek;
- rozpočty na pevně určené období, jsou sestavovány na celé období. Změny, které mohou během delšího rozpočtového období nastat, neberou v úvahu. Při sestavování na delším plánovaném časovém období může docházet k velkému množství nepřesností, které nelze předpokládat v okamžiku plánování;
- rozpočty celkové, tyto se týkají celkové činnosti útvaru, např. stanovení celkové režie útvaru;
- rozpočty dílčích aktivit, tyto rozpočty nejsou sestavovány na základě odpovědnostního pojetí, ale berou v úvahu náklady dle příčin jejich vzniku, takové členění je mnohem přesnější, avšak časově náročnější;
- limitní rozpočet, stanoví úkol v oblasti nákladů, který by neměl být překročen. V případě, že k překročení cílových veličin dojde, musí projít schvalovacím procesem, kde dojde ke zvýšení položek nebo ke změně výdajů pro útvar, kterého se rozpočet týká;
- nelimitovaný (volný) rozpočet, sestavuje se na úrovni odhadovaných částek. Nedodržení cílových veličin není předmětem schvalovacího procesu, pokud došlo k překročení ve prospěch dosažení jiné, pro podnik podstatné hodnotové veličiny (např. vazba nákladů na reklamu, na vývoj výnosů z prodeje). (Čechová, 2011)

Kontrola rozpočtů

Řízení podniku prostřednictvím hodnotových veličin znamená nejen sestavovat rozpočty, ale také je kontrolovat. Základem kontroly je analýza rozdílů mezi skutečně dosaženou a rozpočtovanou úrovní hodnotové veličiny. Je nezbytné v pravidelných intervalech porovnávat skutečný vývoj nákladů (výnosů, zisku) s jejich rozpočtovanou, předem stanovenou výší. Samotnou kontrolu je možno provádět prostřednictvím interních výnosů a výsledku hospodaření nebo porovnáním konkrétních rozpočtovaných a vynaložených nákladů mimo systém účetního zobrazení. (Král, 2010)

4. Systém vyhodnocení zakázek ve stavební společnosti

Čtvrtá kapitola bakalářské práce je zaměřena na využití kalkulací a rozpočtů ve stavební společnosti. Podklady k tvorbě této bakalářské práce poskytla stavební společnost THERM spol. s r.o. Jedná se o společnost s ručením omezeným, která sídlí v Ostravě – Zábřehu. Společnost vznikla na základě zápisu do obchodního rejstříku vedeného u Krajského soudu v Ostravě.

V této kapitole se pokusím blíže objasnit vyhodnocení ukončených zakázek a to srovnáním nákladů ve finančním účetnictví s kalkulací předem stanovených nákladů.

4.1. Představení společnosti THERM spol. s r.o.

Obr. 4.1. Logo stavební společnosti



Zdroj: interní materiály společnosti

THERM spol. s r.o. (dále jen Therm) byla založena v roce 1991 bez přispění cizího kapitálu. Každoročním nárůstem výroby se stala ekonomicky silnou a prosperující společností s vysokou pojistkou a garančními podmínkami. V průběhu let dosáhla společnost významného postavení na trhu a její práce se stala synonymem kvality. Všechny své činnosti realizuje výhradně vlastními pracovníky a prověřenými subdodavateli. Zvláště vysoká kvalita výroby a snaha o maximální spokojenost zákazníků, učinila možnost firmě získávat v uplynulých letech certifikáty kvality. Společnost byla v průběhu několika let mnohokrát oceněna, jak na krajské úrovni, tak i na úrovni republikové. Je držitelem mnoha certifikací a v poslední době uměla využít i několik pobídek díky programům Evropské Unie. Je členem v několika profesních sdruženích, které udávají směr v jakosti a technologických postupech včetně zavádění nových materiálů. Společnost má mnoho řemeslných osvědčení a má své zastoupení i v řadě odborných společností jako Český svaz stavebních inženýrů, Česká komora autorizovaných inženýrů, představenstvo Hospodářské komory ČR, Cech pro zateplování budov a je rovněž členem asociace PUR (polyuretan) apod. Momentálně je firma

THERM certifikována podle norem ČSN EN ISO 9001:2001 (řízení jakosti), ČSN EN ISO 14001:2005 (EMS-ochrana životního prostředí) a také podle normy OHSAS 18001:1999 (bezpečnost a ochrana zdraví při práci).

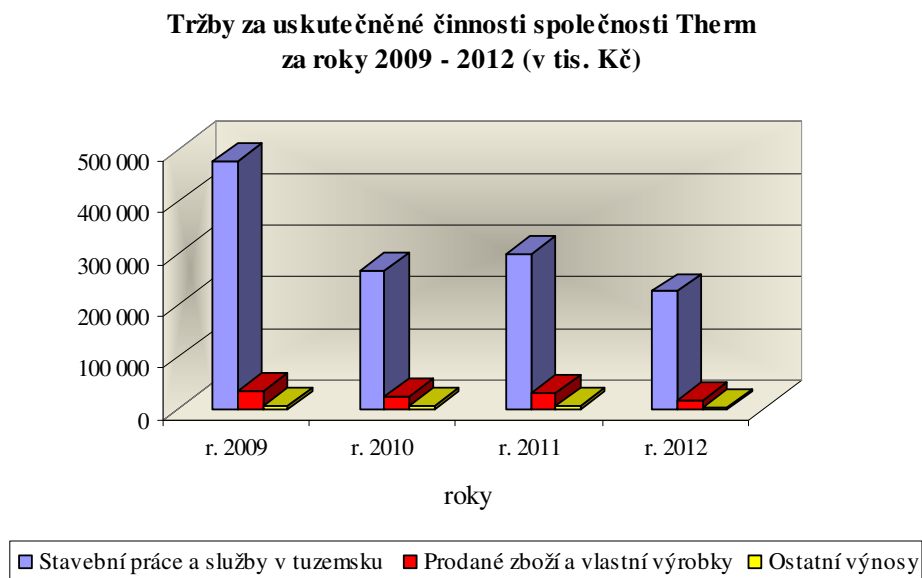
Společnost od svého založení sídlila v areálu na ul. Výškovická v Ostravě – Zábřehu. V roce 2002 společnost zakoupila areál v Ostravě – Zábřehu, v letech 2006 proběhla rozsáhlá rekonstrukce, jejímž výsledkem je moderní areál včetně administrativní části, zde má dnes společnost sídlo. V areálu má Therm veškeré technické i materiální zázemí pro výrobu a servis. Společnost zaměstnává velký počet lidí v různých profesích a má stabilní, praxí ověřené subdodavatele. Pro revitalizace budov má potřebné všechny vlastní profese pokrývačů, zatepovačů, zámečníků, klempířů, pracovníků statických sanací a injektáží. Díky dobré dostupnosti a také díky širokému spektru služeb, které firma Therm poskytuje, působí na celém území Moravskoslezského kraje. Společnost provedla řadu rekonstrukcí bytových a občanských objektů, výrobních hal i sportovních areálů. Společnosti usiluje poskytnutou konečnému odběrateli komplexní servis všech stavebních služeb. V současné době se společnost rozšiřuje i v jiných činnostech dceřiných společností, jako jsou společnosti Therm izolace plus s.r.o., AD Landek 2011 s.r.o. a AD Landek klinika s.r.o.

Tak jako ve společnosti Therm i v ostatních stavebních společnostech dochází k velkému poklesu tržeb (viz Tab. 4.1.). V rámci snížení nákladů je společnost nucena redukovat za poslední roky počty zaměstnanců. Má to přímou souvislost se snižováním tržeb společnosti. Tyto skutečnosti jsou uvedeny jak v Tab. 4.2, tak v grafickém znázornění (viz Graf 4.2.). V celé kapitole č. 4, jsou uvedené tabulky, grafy a schémata mým vlastním zpracováním, pokud není uvedeno jinak.

Tab. 4.1. Tržby za uskutečněné činnosti ve společnosti Therm za období 2009 – 2012 (v tis. Kč)

	r. 2009	r. 2010	r. 2011	r. 2012
Stavební práce a služby v tuzemsku	479 081	266 706	298 868	227 085
Prodané zboží a vlastní výrobky	34 373	23 769	30 766	17 060
Ostatní výnosy	5 233	4 960	5 877	2 929
Celkem	518 687	295 435	335 511	247 074

Graf 4.1. Tržby za uskutečněné činnosti ve společnosti Therm za roky 2009 – 2012

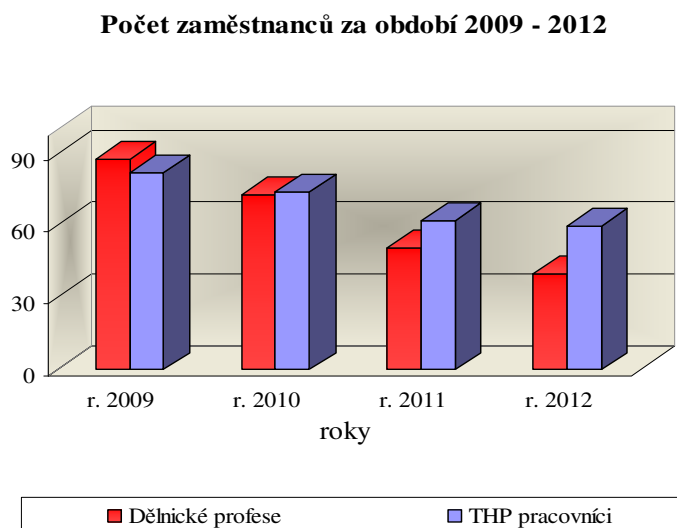


V níže uvedené Tab. 4.2, je patrný pokles počtu zaměstnanců od roku 2009 – 2012, v dělnické profesi o víc než polovinu. U THP došlo k poklesu za toto období o 22 %.

Tab. 4.2. Vývoj počtu pracovníků za období 2009 – 2012

Počet zaměstnanců	r. 2009	r. 2010	r. 2011	r. 2012
Dělnické profese	88	73	51	40
THP	82	74	62	60
Celkem	170	147	113	100

Graf 4.2. Počet zaměstnanců za období 2009 – 2012



Hlavní činnosti společnosti Therm v současné době:

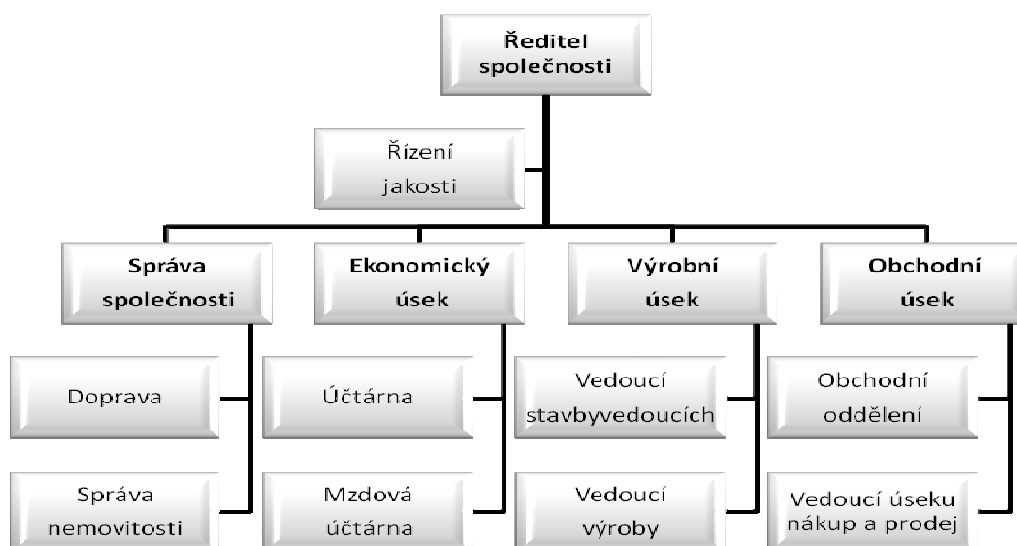
- revitalizace panelových bytových a rodinných domů, revitalizace školních objektů a státních budov – společnost Therm pracuje především s certifikovanými materiály a po ukončení stavby poskytuje minimální záruku 60 měsíců,
- výroba plastových oken a dveří – podstatným krokem při úspoře energie je výměna starých oken za nová, přičemž podíl z celkových ztrát tepelné energie je u rámu okna 30 % a u skla 70 %,
- rekonstrukce transparentních konstrukcí, jako výměna oken, výměna světlíků rekonstrukce prosklených stěn,
- výroba hliníkových oken a dveří, výroba speciálních prvků z hliníku – u všech těchto výrobků je zaručena vysoká kvalita a vynikající tepelná a zvuková izolace,
- rekonstrukce a hydroizolace střešních plášťů,
- výroba zámečnických prvků jako zábradlí apod.,
- výroba klempířských prvků – společnost Therm vlastní klempířskou dílnu, kde vyrábí, montuje a sestavuje produkty související zvláště s opravou střech, zateplováním obvodových plášťů, opravou balkónů, výměnou oken, zastřešování vstupů apod.,
- pronájem lešení a závěsných lávek,
- sanace stavebních konstrukcí, jako jsou balkony, panelové domy, sanace hydroizolací domů,
- speciální stavby a technologie, jako sportovní stavby, výstavba průmyslových hal a rodinných domů, rekonstrukce historických objektů,
- prodej stavebních materiálů, míchání barev a omítek speciální materiály – poradenství,
- projekční a rozpočtové práce,
- řízení staveb a kontrolní činnost bezpečnosti práce na stavbách,
- diagnostika staveb a finanční poradenství, výpomoc při zařizování úvěrů, energetické posudky.

4.1.1. Organizační struktura společnosti

Organizační struktura se od počátku založení společnosti postupně vyvíjela až k dnešní podobě a to převážně s rostoucím objemem výroby a rozšiřováním předmětu činnosti

podnikání. Níže uvedená organizační struktura je znázorněna ve zjednodušené formě (viz schéma 4.1.). Podrobná organizační struktura je uvedena v **příloze č. 1**.

Schéma 4.1. Organizační schéma



Zdroj: interní směrnice – vlastní zpracování

Společnost je v současné době řízena ředitelem společnosti. Organizační struktura je dále rozdělena do hlavních třech úseků:

- Ekonomický úsek je řízen vedoucí ekonomického úseku. Toto oddělení kompletně zpracovává účetní agendu, podklady pro audit účetní závěrky zajišťuje odvod daní personalistiku a zpracování mezd;
- Obchodí úsek v jehož čele je obchodní náměstek, zajišťuje veškeré zakázky a výrobu společnosti. Centrem tohoto úseku je cenové oddělení, které zpracovává tzv. hlavní smlouvy se subdodavateli rozpočty, cenové nabídky;
- Výrobní úsek je veden výrobním náměstkem. Tento úsek se přímo účastní na realizaci všech zakázek společnosti, počínaje přijetím zakázky od obchodního úseku až po předání ukončené zakázky investorovi.

4.1.2. Typy úseků ve společnosti

Vznik nákladů a výnosů je možné sledovat na základě odpovědnosti za jejich vznik. Pomocí využívání číslování úseků je možné sledovat jejich hospodaření, je možné sestavovat

přesné výkazy dle úseků a jednoduše analyzovat hospodaření. Účetní software vyžaduje číslování útvaru v osmimístném čísle.

Níže je uveden systém číslování pouze vybraných úseků, kompletní číslování útvarů je uvedeno v **příloze č. 2**:

Správní útvary:

100 100 00	ředitel společnosti	správní režie
100 103 00	řízení jakosti	správní režie
100 211 00	Hlavní sklad	správní režie
100 300 00	obchodní náměstek	správní režie
100 301 00	reklamace	správní režie
100 310 00	vedoucí ekonomiky	správní režie

Výrobní útvary:

100 500 00	výrobní náměstek	výrobní režie
100 502 00	výrobní náměstek	zakázky

Středisko „střecha“

100 520 00	vedoucí střediska „střecha“	výrobní režie
100 522 00	střecha-folie	zakázky

Středisko „stěna, lešení, lávky, klempíři“

100 550 00	vedoucí střediska	výrobní režie
100 532 00	lávky lešení	výrobní režie zakázky
100 542 00	klempíři	výrobní režie zakázky

Středisko „hliník, kovo“

100 620 00	vedoucí provozu hliník kovo	výrobní režie
100 552 00	kovovýroba	výrobní režie

Středisko „malé akce – reklamace“

100 730 00	malé akce – reklamace	výrobní režie
100 732 00	malé akce – reklamace	zakázky

Střediska „stavbyvedoucí“

100 810 00	stavbyvedoucí	výrobní režie
100 812 00	stavbyvedoucí	zakázky

4.1.3. Účetnictví ve společnosti

Společnost Therm, která je společnost s ručením omezeným, vede účetnictví dle platné národní legislativy. Therm účtuje v soustavě podvojného účetnictví. Účetnictví je tedy vedeno v souladu se zákonem o účetnictví č. 563/1991 Sb. v aktuálním znění vyhláškou č. 500/2002 Sb. v aktuálním znění a Českými účetními standardy (001 – 023). Společnost podléhá povinnosti auditované účetní závěrce. Povinnost nastala dle § 20 odst. 2 zákona o účetnictví. Celé účetnictví společnosti je vedeno v sídle společnosti vlastními zaměstnanci. V minulých letech bylo účetnictví vedeno v účetním programu Klient. Postupem let software Klient nesplňoval požadavky, které vedení společnosti vyžadovalo, a proto od roku 2009 bylo účetnictví společnosti převedeno a dosud je účtováno v ekonomickém a informačním systému Helios Orange, který je plně kompatibilní s programem RSV – řízení stavební výroby, což bylo jedním z požadavků vedení společnosti sladit výrobu společnosti s ekonomikou společnosti.

4.2. Výběrové řízení

Na stavební zakázky vyhlašují investoři (zadavatelé) výběrové řízení, v zákoně č. 137/2006 Sb. o veřejných zakázkách (dále jen zákon o veřejných zakázkách) je používán termín zadávací řízení nebo také v praxi používán častěji výraz soutěž. Účasti ve výběrovém řízení předchází první krok, což je vyhledání, získání zakázky. Obchodní oddělení je pověřeno pravidelným kontrolováním a vyhledáváním potencionálních investorů na internetových stránkách, jako jsou např. www.profilzadavatel.cz, www.isvzus.cz nebo www.vz24.cz. Veřejné zakázky je také možno vyhledávat na veřejných deskách městských úřadů, popřípadě je získat pomocí osobních kontaktů. Therm je přihlášen na mnoha webových portálech, např. aaapoptavky.cz, kde nabízí své služby. Vyhledá-li Therm pro sebe vhodnou zakázku, musí se u zadavatele přihlásit o zadávací dokumentaci, která je v mnoha případech za poplatek. Zadávací dokumentace musí obsahovat, dle zákona o veřejných zakázkách v § 44 odst. 3 tyto náležitosti (obchodní podmínky, včetně podmínek platebních, technické podmínky, požadavky na zabezpečení dodávek, podmínky variant nabídek, způsoby zpracování nabídkové ceny, požadavky na podání nabídky pouze v elektronické podobě a dle § 44 odst. 4 zadávací dokumentace veřejných zakázek na stavební práce musí obsahovat další podrobnosti, které specifikují předmět zakázky (příslušnou dokumentaci podle stavebního zákona, soupis stavebních prací, dodávek a služeb s výkazem výměr) a jiné požadavky

zadavatele. K dalším požadavkům zadavatele patří ověřování určitých dokumentů, které jsou ověřovány úředně a pochopitelně zpoplatněné. Při kompletování potřebných dokumentů k zadávací dokumentaci je nutno velké opatrnosti a ostražitosti. Častým důvodem vyřazení z výběrového řízení je mnohdy nepodstatný detail či nesrovnalost. V tuto chvíli by se stalo veškeré úsilí při přípravě dokumentů neúčelné a v některých případech i finančně náročné.

4.2.1. Zákon o veřejných zakázkách

Oblast veřejných zakázek řeší zákon č. 137/2006 Sb. o veřejných zakázkách. Zákon o veřejných zakázkách je součástí veřejného práva a upravuje postupy při zadávání veřejných zakázek, soutěž o návrh, dohled nad dodržováním tohoto zákona, podmínky vedení a funkce seznamu kvalifikovaných dodavatelů a systému certifikovaných dodavatelům. Zákon uvádí, že za zadavatele veřejné zakázky se pro účely tohoto zákona považuje veřejný, dotovaný a sektorový zadavatel. Zadavatelem veřejné zakázky tedy mohou být podle § 2 zákona o veřejných zakázkách:

- veřejný zadavatel (např. Česká republika nebo také státní příspěvková organizace),
- dotovaný zadavatel je právnická nebo fyzická osoba, která zadává veřejnou zakázku hrazenou z více než 50 % z veřejných zdrojů poskytnutých veřejným zadavatelem a to i prostřednictvím jiné osoby,
- sektorový zadavatel, jedná se o osobu, která vykonává některou z relevantních činností podle § 4. Za relevantní činnosti se pro účely tohoto zákona rozumí (např. odvětví plynárenství, odvětví teplárenství, odvětví elektro-energetiky, jedná se o výrobu elektřiny, činnosti související s poskytováním či provozováním dopravních sítí v oblasti drážní, tramvajové, trolejbusové nebo lanové dopravy, činnosti související s poskytováním vyhrazených poštovních služeb a jiné) a za splnění dalších zákonem stanovených podmínek.

Postupy, druhy, námitky, správní delikty, dokumentace zadávacího řízení a další podmínky jsou upraveny v zákoně o veřejných zakázkách. V zákoně je kromě samotného pojmu veřejná zakázka uveden název Veřejná zakázka na stavební práce. Veřejnou zakázkou se rozumí zakázka realizovaná na základě písemné smlouvy mezi zadavatelem a jedním nebo více dodavateli, jejímž předmětem je úplatné poskytnutí dodávek nebo služeb či úplatné provedení stavebních prací. Za veřejnou zakázku na stavební práce se považuje veřejná

zakázka, jejímž předmětem je provedení stavebních prací týkajících se činností např. demolice, průzkumné práce, montážní práce aj.

4.2.2. Motivační program

Vedení společnosti s ohledem na zvýšení objemu zakázek zavedla v roce 2012 motivační program, který slouží k motivování všech zaměstnanců. Jedná se o zakázky, např. rodinné domy, kde je požadována výměna oken, popř. zateplení fasád. Dalšími typy zakázek často bývají výměny žaluzií, montáže markýz, zasklení balkónu nebo doplňkové služby, jako jsou montáže sítí proti hmyzu. Pro vyplacení odměn, musí být splněny určité podmínky. Mezi hlavní podmínky patří především:

- realizace a předání zakázky,
- dílo musí být uhrazeno v plné výši,
- na dílo nesmí být požadována sleva, úvěr či splátkový kalendář, úhrada jistin či pozastávky.

Dalším motivačním programem je motivování zaměřené konkrétně pro stavbyvedoucí. Stavbyvedoucí mohou být odměňováni za níže uvedené skutečnosti:

- odměna z ceny prací, které byly reklamované, ale nebyly uznané jako oprávněné, ale přesto byla objednána oprava,
- odměna ze sankcí uplatněných vůči subdodavatelům (jen v případě, že nebyly sankce uloženy společnosti Therm),
- odměna ze zjištěných méněprací subdodavatele proti rozpočtu.

Po splnění těchto podmínek je odměna vyplacena formou mimořádných odměn do hrubé mzdy zaměstnance.

4.3. Rozpočty a postupy sestavování rozpočtu ve stavebnictví

Oceňovací metodou, která se nejčastěji používá k sestavení rozpočtů ve stavební společnosti, je skladebná metoda. Postupným naceněním všech položek stavebních prací, vytváří dohromady položkový rozpočet. Položkový rozpočet vychází z výkazů výměr stavby oceněných s pomocí ceníků stavebních prací a dodávek. Z pravidla se položkový rozpočet sestavuje před zahájením stavby, tak aby byla dopředu stanovena cena zakázky a náklady na její realizaci. Podkladem pro sestavení slouží projektová dokumentace, výkaz výměr a ceníky stavebních prací a dodávek.

Projektová dokumentace

Projektová dokumentace je soubor konstrukčních a technických řešení, zpracovaných v textové, výkresové a matematické podobě. Její stupně jsou dány vyhláškou č. 499/2006 Sb. a její změny 62/2013 Sb., která je přílohou Stavebního zákona. Vyhláška určuje rozsah a obsah jednotlivých stupňů projektové dokumentace. Pokud je projektová dokumentace použita pro výběrové řízení, pak se nazývá zadávací dokumentace.

Výkaz výměr

Matematická část projektové dokumentace je např. výkaz výměr, který uvádí rozsah stavby, stanovený v základních fyzikálních veličinách (objemy, plochy, počty měrných jednotek, časy apod.). Uspořádáním výkazu výměr podle ceníku stavebních prací (např. soustavy ÚRS) vznikají položkové rozpočty staveb.

Ceníky stavebních prací a dodávek

Ceníky stavebních prací byly vytvořeny v minulosti jako systémový nástroj pro ocenění stavební produkce na základě měření spotřeby materiálu, lidských zdrojů, strojů a ostatních vstupů. Touto problematikou se zabýval Ústav racionalizace ve stavebnictví (dále jen ÚRS) Praha. Ceníky stavebních prací jsou rozděleny podle jednotlivých oborů stavební produkce, (např. zemní práce, zakládání, svislé a vodorovné konstrukce, izolace proti vodě a zemní vlhkosti, tesařské, klempířské, truhlářské konstrukce atd.), příslušné práce stavební produkce rozděluje do položek a současně určují obsah každé položky. Správným výběrem položek jednotlivých ceníků a jejich uspořádáním do výkazu výměr je zajištěno, že celý rozsah stavby, uvedený v projektu, je ve výkazu výměr obsažen. Oceněním výkazu výměr je stanovena cena, kde jsou zahrnuty všechny výkony, práce, dodávky, režie a přiměřený zisk, které jsou nezbytné pro provedení stavby.

Podkladem pro sestavení rozpočtu, pak mohou posloužit např.:

Slepé rozpočty

Neoceněným výkazům výměr se hovoří slepé rozpočty a tyto rozpočty bývají často používány ve výběrovém řízení pro stanovení nabídkové ceny dodavatelem nebo subdodavatelem stavby. Slepé rozpočty zahrnují shodná data jako položkové rozpočty, jen jsou vynechány ceny. Tyto ceny jsou následně doplněny zájemci o stavební zakázku, kteří se uchází o zakázku ve výběrovém řízení. U veřejných zakázek je slepý rozpočet povinným

prvkem zadávací dokumentace, kdežto u soukromých zakázek předání slepého rozpočtu není povinné. Výsledné nabídkové rozpočty jsou srovnány a na základě určených podmínek výběrového řízení je vybrán vítěz soutěže.

Revizní rozpočet

Revizní rozpočet se zpracovává v případě, kdy je nutné porovnat původní rozsah stavby, daný oceněným výkazem výměr, se skutečným rozsahem stavby.

4.3.1. KROS plus a cenová soustava ÚRS

Pro sestavení rozpočtů a kalkulací používá společnost Therm systémový nástroj pro ocenění stavební produkce – program KROS plus. Jedná se o komplexní nástroj pro oceňování stavebních prací a řízení ekonomiky stavby. Je určen pro stavební společnosti, investory, projektanty, příprave a dodavatele při přípravě stavby i její realizaci. Jedná se o software pro tvorbu předběžných, souhrnných, nabídkových rozpočtů a výrobních, individuálních a odbytových kalkulací, stavebních prací, přehledné sledování stavebních zakázek v realizaci a kontrolu nad subdodavateli. Obsahuje kompletní podobu Cenové soustavy ÚRS a je schopen pracovat s libovolnou databází cen stavebních prací. Společnost ÚRS PRAHA, a.s. vznikla v roce 1992, jako nástupnická organizace Ústavu racionalizace ve stavebnictví. Hlavní činností společnosti jsou služby v oblasti oceňování stavební výroby. Dále vytváří analýzy vývoje a prognózy ve stavebnictví, v regionálním rozvoji a bytové problematice pro státní i soukromý sektor.

4.3.2. Přehled zakázek

V níže uvedené Tab. 4.3, je uveden přehled realizovaných zakázek za uplynulé období 2009 – 2012. Z celkového počtu realizovaných zakázek jsou pouhé dvě procenta zakázek získána vlastními zaměstnanci. Ostatní tyto níže uvedené druhy zakázek je nucena společnost vyhledat sama a to buď pomocí osobních kontaktů, nebo jak je uvedeno v kapitole 4.2, pomocí webových stránek.

Získání malých zakázek především RD je obtížné, hlavně z důvodu stále silné stavební konkurence na trhu. Uvedla bych především možnosti, které mají malí investoři a to individuální volbu při výběru stavební společnosti. Tzv. že, výběrové řízení je pouze ve vlastní režii každého investora. Tito investoři mají možnost si zvolit stavební společnost, která

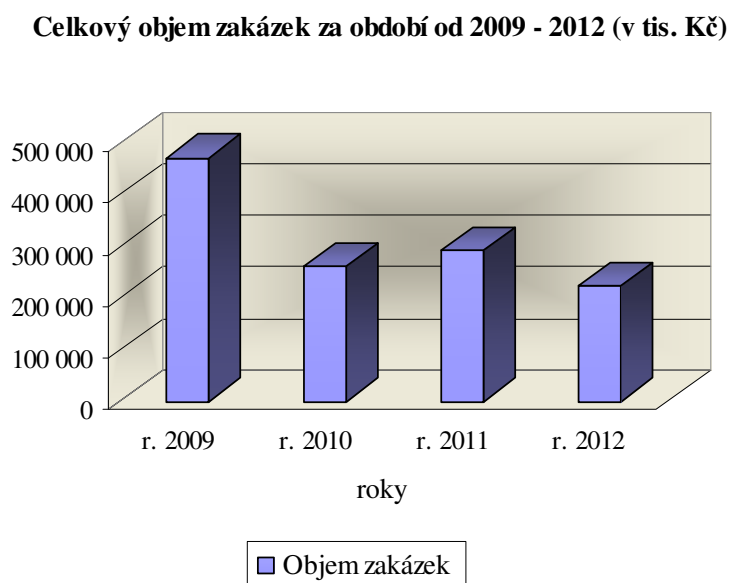
uspokojí jejich požadavky. Jedná se především o výběr levnějších materiálů a stavebních prací nebo malých necertifikovaných firem. Je však pochopitelné, že revitalizace rodinného domu, je velice nákladnou investicí a z toho je patrné, že se snaží soukromý investor o co nejvyšší úspory.

Hlavní příčinou tak velkého poklesu objemu zakázek je především zrušení státních a dotací, které přinášely investorům nemalé úspory.

Tab. 4.3. Celkový objem zakázek za období od 2009 – 2012 (v tis. Kč)

	r. 2009	r. 2010	r. 2011	r. 2012
Objem zakázek	472 661	262 389	293 598	224 432

Graf 4.3. Celkový objem zakázek za období od 2009 – 2012

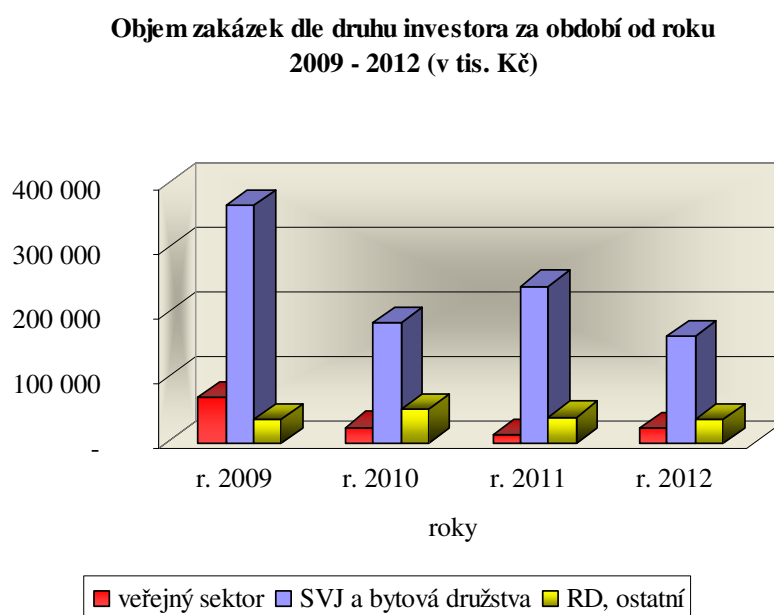


V níže uvedené Tab. 4.4, je evidentní propad tržeb SVJ a BD, které nejvíce využívaly státních a evropských dotací. Nejhorší situace je v roce 2012. Dle předběžných informací, nebude rok 2013, co se týká stavebních zakázek, výrazně odlišný.

Tab. 4.4. Objem zakázek dle druhu investora za období od 2009 – 2012 (v tis. Kč)

Rok	veřejný sektor	SVJ a bytová družstva	RD, ostatní
2009	69 767	366 202	36 692
2010	24 297	186 076	52 016
2011	12 038	241 853	39 707
2012	23 189	165 358	35 885

Graf 4.4. Objem zakázek dle druhu investora za období od 2009 – 2012



4.4. Evidence zakázek

Jednotlivé zakázky se číslovají postupně podle jejich vzniku pořadovým číslem, před kterým je uvedeno poslední dvojčíslí běžného roku a název zakázky v přesně stanoveném popisovém postupu. Cenové oddělení vede evidenci všech cenových nabídek, ať už jsou realizovány či nikoliv. Každé cenové nabídce je přiděleno číslo např. CN 54/2012 (což znamená pořadí nabídky a příslušný rok). Tyto nabídky jsou evidovány ve speciálním seznamu programu RSV. V případě, že dojde k jednání se zákazníkem (investorem), či je do společnosti doručena odsouhlasená podepsaná cenová nabídka, popř. objednávka nebo je-li uzavřená smlouva o dílo (dále jen SOD), je automaticky této zakázce přiřazeno zakázkové číslo. Toto přidělené číslo si nese zakázka od podpisu smlouvy až do ukončení a předání díla objednateli. Číslo zakázky je identifikovatelné podle prvního dvojčíslí, které znázorňuje rok

uzavření SOD a následující čísla, jsou pořadová čísla postupně uzavřených SOD. Pro pracovníky, kteří s tímto označení každodenně pracují, se mohou velice rychle orientovat, jak v aktuálních zakázkách, tak v archívech.

Tab. 4.5. Vzor evidence zakázek ve společnosti Therm

Smlouva o dílo	rok	Pořadové číslo	název
SOD	11	0018	Bytové družstvo Klid
SOD	12	0234	Bytové družstvo Nová Huť
SOD	12	1876	Bytové družstvo Francouzská

Zdroj: vlastní zpracování

Na základě odsouhlasené objednávky, cenové nabídky nebo podpisu smlouvy o dílo, fyzicky kompletuje zakázkové oddělení úplnou zakázkovou dokumentaci, kterou tvoří soubor následujících dokumentů:

- technické podklady, tj. projektová dokumentace nebo technické řešení a skutečné zaměření stavby (je-li potřeba),
- smlouva o dílo, včetně rozpočtu (objednávka),
- harmonogram postupu prací (byl-li přílohou nabídky),
- stavební povolení, popřípadě jiný dokument, který je nahrazuje,
- položkový rozpočet v elektronické podobě (fakturační),
- cenové nabídky subdodavatelů, zahrnuté v rozpočtu s objednatelem,
- zápisy z jednání, předcházejících podepsání SOD, pokud se týkají podmínek realizace,
- kontakty na objednatele, které nejsou uvedeny v SOD.

Evidence zakázek je prováděna pomocí programového systému RSV, řízení stavební výroby. Tento program zastřešuje veškeré postupy související se stavební zakázkou, počínaje sledováním potencionálních zakázek, přes fázi obchodní realizační, až po záruční lhůty. V tomto programovém systému jsou systematicky ke každé zakázce připojovány skenované přílohy, jako jsou objednávky, rozpočty, dokumentace, popř. reklamace. Tento systém používá především cenové oddělení, které systém doplňují o nově vzniklé dokumenty. Dále systém využívají stavbyvedoucí, vedoucí středisek popř. vedení společnosti. Takto je každý

odpovědný zaměstnanec za svěřenou zakázku schopen okamžité reakce na uzavření nových dodatků, nových objednávek, popřípadě reklamací. Programový systém je kompatibilní s ekonomickým informačním systémem Helios Orange. Ve chvíli, kdy se začne zakázka realizovat, jsou na každou konkrétní zakázku následně účtovány veškeré náklady, které se v pravidelných intervalech aktualizují do RSV. Jedná se např. o náklady:

- při objednávkách materiálu z podnikového skladu, kdy je odpovědný stavbyvedoucí povinen vypsát žádanku na materiál a do příslušné kolonky tuto zakázku uvede,
- mzdové náklady jsou také přímo uváděny do mzdových pokladů s uvedením zakázky, na kterou budou následně připsány,
- vnitropodniková fakturace, jedná se o přeúčtování stavebních prací mezi jednotlivými středisky na základě mezistřediskové objednávky. Kromě stavebních prací se dále účtuje také nájem kancelářských prostor dílen spotřeba energie výkony dopravy a mnoho dalších nákladů, které je možno připsat konkrétní zakázce.

Jsou-li takto všechny náklady připisovány zakázce, je zde možnost průběžně tyto náklady kontrolovat odpovědnými vedoucími pracovníky.

Změny v zakázkové dokumentaci

Během realizace stavby mohou vznikat změny v zakázkové dokumentaci a to vyvolané, buď novými požadavky zákazníka anebo na základě nově objevených skutečností během výstavby. Vyvolání jakékoliv změny, musí být zapsáno ve stavebním deníku, za což zodpovídá pověřený stavbyvedoucí dané stavby. Jakákoliv změna konstrukčního charakteru může být provedena pouze se souhlasem zodpovědného projektanta. Pokud je nositelem projektu externí projektant, zajistí pověřený stavbyvedoucí projednání změny zpracování a odsouhlasení změny se zodpovědným projektantem a se zástupcem odpovědným za provozování dané živnosti. Stavbyvedoucí je rovněž zodpovědný za provedení změn ve všech kopiích zakázkové dokumentace. O prováděné změně stavbyvedoucí neprodleně informuje hlavního stavbyvedoucího.

Pokud na zakázce není zodpovědný projektant, řeší pověřený stavbyvedoucí uvedenou změnu s hlavním stavbyvedoucím nebo příslušným vedoucím úseku. Každou takovou změnu schvaluje výrobní náměstek. Za provedení změny ve všech kopiích zakázkové dokumentace je zodpovědný stavbyvedoucí dané stavby.

Stavbyvedoucí je rovněž zodpovědný za záznam dohodnuté změny do projektové dokumentace podle skutečného provedení stavby. Opravenou a potvrzenou projektovou

dokumentaci předá v jednom vyhotovení investorovi při předání stavby. Po realizaci stavby předá stavbyvedoucí opravenou a doplněnou zakázkovou dokumentaci samostatnému referentovi k archivaci.

4.5. Výrobní pohled na zakázku

4.5.1. Plánování výroby

Ve společnosti je sestavován operativní plán na měsíc. Plán sestavují obchodní a výrobní náměstek, podkladem jsou uzavřené SOD nebo objednávky. Při operativním plánu se projednává:

- termín zahájení a dokončení zakázky,
- kontrola harmonogramu postupu prací u stávajících zakázek,
- finanční objem a návrhy na uzavření SOD se subdodavateli.

Záznam o projednávání operativního plánu obsahuje:

- číslo a název zakázky,
- očekávané finanční plnění daného měsíce,
- finanční plán následujícího měsíce,
- termín dokončení jednotlivých staveb v daném měsíci,
- změny nebo návrhy změn SOD s finančním rozsahem,
- jméno stavbyvedoucího, který řídí danou stavbu,
- celková cena a dosavadní fakturace a uskutečnění zdanitelného plnění poslední faktury,
- úkoly na úsek zakázky, požadavky na dodatky k SOD,
- reklamace a závazky z předávacích protokolů,
- poznámky.

Záznam z projednávání operativního plánu schvaluje obchodní náměstek. Operativní plán obdrží zaměstnanci uvedení v rozdělovníku.

4.5.2. Výběrové řízení na subdodavatele

Společnost realizuje celou zakázku nebo její část může realizovat pomocí subdodavatelů. Subdodavatele využívá v těch případech, kdy nemá k dispozici dostatečnou kapacitu nebo nedisponuje potřebnou technologií. Výběr subdodavatelů provádí vedoucí

úseku nákup a prodej ve spolupráci s výrobním náměstkem. Výběr může probíhat buď v předvýrobní etapě ve fázi nacenění zakázky nebo ve fázi výrobní.

Pokud již společnost oslovila několik subdodavatelů v předvýrobní etapě s požadavkem nacenění dané činnosti vlastní výběr již probíhá z těchto předem oslovených subdodavatelů. V případě, že nebyla v předvýrobní etapě oslovena žádná firma, probíhá řízený výběr subdodavatelů na jednotlivé činnosti dle schválených harmonogramů postupu prací na jednotlivé zakázky. Podle charakteru prací jsou z dostupných seznamů subdodavatelů vybráni zpravidla 2-3 vhodní subdodavatelé. Ti jsou předběžně osloveni a následně jsou jim zaslány podklady pro zpracování cenové nabídky. Pokud vhodný subdodavatel není evidován ve firemním seznamu, je zaslán potencionálnímu dodavateli dotazník, který se týká identifikačních údajů o dodavateli kontaktních osobách a systému jakosti. Nově získané údaje jsou potom doplněny do seznamu subdodavatelů. Pokud nově oslovený dodavatel splňuje požadavky, jak technického charakteru, tak na systém jakosti jsou mu zaslány podklady pro zpracování cenové nabídky. Ze zpracovaných cenových nabídek je potom vybrána ta firma, která má nejlepší nabídku pro realizaci předmětného díla nejen dle ceny, ale i v ostatních kriteriích, která jsou předem stanovena. Jedná se především o termín realizace, dobu záručních lhůt, podmínky fakturace, pozastávky, reference a v nemalé míře hodnocení z předcházejících období.

Pozastávka představuje smluvní dohodu mezi zadavatelem a zhotovitelem. Především jde o situaci, kdy zadavatel neuhradí celou fakturovanou částku zhotoviteli, ale část finančních prostředků (ve většině případů 10 %), si drží po dobu nezbytně nutnou, v některých případech se jedná i o pět let. Důvodem je ochrana proti závadám vzniklým po předání díla v záruční době. Společnosti je povinna odstranit vzniklé závady a v případě nečinnosti subdodavatelské společnosti, použije držené finanční prostředky na opravu a to buď svépomocí či jinou firmou. Tuto pozastávku však společnost započte vůči původnímu subdodavateli. V případě že se žádné závady neobjeví, je společnost povinna dle smluvních podmínek držené finanční prostředky zaplatit, interně též často užíván výraz uvolnit.

Po vlastním výběru zpracuje zakázkové oddělení návrhu SOD, který schvaluje vedoucí úseku nákup a prodej. SOD může být v odůvodněných případech nahrazena objednávkou, která je podepsána vedoucím úseku nákup a prodej. O výběru subdodavatele jsou všichni zúčastnění informováni.

4.5.3. Vyhodnocení zakázek

Vyhodnocení ukončené zakázky provádí příslušný stavbyvedoucí popř. vedoucí střediska a výsledky předkládá vedení společnosti při jednání tzv. vytýkací komise.

Hodnotí se zejména:

- míra dosažení shody mezi sjednanými požadavky a očekáváními zákazníka a zhotoveným dílem,
- dosažená spotřeba materiálu proti stanoveným limitům,
- ekonomická efektivita zakázky (zejména dosažený zisk),
- organizační úroveň realizace zakázky,
- výskyt vad a nedodělků,
- subdodavatelé.

Ke každé skutečnosti, která by ovlivnila nebo by mohla ovlivnit provádění dalších zakázek, přijme vedení společnosti nápravná nebo preventivní opatření.

Hodnocení subdodavatelů

Hodnocení subdodavatelů provádí stavbyvedoucí po ukončení zakázky, prostřednictvím informačního systému RSV. Při hodnocení subdodavatele je nutno vyplnit formulář uveden v **příloze č. 3**. Tento vyplněný formulář je projednán na výrobní poradě, kde je upozorněno na kvality či nedostatky najatých subdodavatelů. Na základě těchto zjištěných informací, je snadnější, následující výběr vhodných subdodavatelů.

4.6. Ekonomický pohled na zakázku

4.6.1. Fakturace subdodavatelů

Při dodání faktury ze strany zhotovitele, (subdodavatele) do společnosti Therm na podatelnu, (sekretariát) či osobně stavbyvedoucímu, musí tato faktura projít jistým oběhem ve společnosti. Interně se tento oběh faktur nazývá kolečko faktur. Tento oběh faktury spočívá v evidenci do korespondenčního programu na sekretariátu společnosti, kde je vyznačeno datum a číslo jednacích. Následně je předán na účtárnu, kde je naveden do informačního systému Helios Orange. Účetní vyhodnotí, zda se jedná o běžnou službovou fakturu, či fakturu v přenesené daňové evidenci nebo fakturu materiálovou. Do softwaru je zaevidováno identifikační číslo, daňové identifikační číslo, název společnosti, zjednodušený popis o jakou

se jedná službu, popř. materiál a částka, která je přiřazena na konkrétní účet z účetní osnovy. Dále je faktura předána na výrobní úsek asistentce výrobního náměstka, která jí doplní v systému Helios Orange o číslo zakázky a číslo střediska, opatří likvidační protokol a přenesení exportem dat do systému RSV. Jakmile dojde k exportu dat, stavbyvedoucí má ihned k dispozici aktuální stav nákladů a výnosů u vybrané zakázky. Takto doplněnou fakturu včetně likvidačního protokolu přebírá od asistentky výrobního náměstka stavbyvedoucí, kterému je zakázka přidělena a který svým podpisem věcně a formálně schválí fakturované služby a částku. Jedná se o kontrolu částky, to znamená fakturovaných služeb se smlouvou popř. stavebním deníkem. Jakmile je kontrola ukončena, je předána faktura přes asistentku výrobního náměstka zpět na účtárnu k zaúčtování zaevidování pozastávky a následné založení. V případě nesrovnalosti může stavbyvedoucí zadržet částku pozastávky, která odpovídá smluvním podmínkám. Výši pozastávky sdělí finanční účtárně zápisem na likvidačním protokolu. Poté je vrácena fa zpět na účtárnu.

Celý proces evidence vnitropodnikového oběhu účetního dokladu je časově a administrativně náročný. Negativním důsledkem výše popisovaného postupu jsou úhrady faktur po splatnosti. Jako pozitivní bych viděla to, že se eliminují případné chyby, které by mohly mít vliv na pozdější vyhodnocení ukončené zakázky.

4.6.2. Interní a pokladní doklady, vnitropodnikové účetnictví

Interní doklady

Jsou určeny především k zápisu účetních případů uvnitř účetní jednotky. Účtují se zde běžné účetní operace např. odpisy majetku, zařazení majetku do užívání apod. Ve společnosti Therm je možné pomocí interních dokladů účtovat operace na konkrétní zakázku a přesné středisko. Např. zaúčtování protokolu o manku a škodě, lze přesně tyto náklady přiřadit zakázce.

Pokladní doklady

Pokladní doklady se vedou v pokladní knize, která je samostatnou účetní knihou a slouží k evidenci příjmů a výdajů peněžní hotovosti v pokladně.

Pokladní doklady pořízené stavbyvedoucím, mohou být zaúčtovány na odpovídající zakázku. Pouze za splnění interních podmínek společnosti, jako jsou zajištění podpisu na tomto dokladu nadřazeným, přesným určením zakázky a střediska, je možno takto

Vnitropodnikové účetnictví

Účetnictví je vedeno jako celek za podnik a dále také za jednotlivá hospodářská střediska, které sledují jednotlivé zakázky. Hospodářská střediska nevedou účetnictví samostatně, je vedeno na účtárně společnosti. V současné době je zaveden systém jednookruhového vnitropodnikového účetnictví. Vnitropodnikové náklady hospodářských středisek jsou zachyceny pomocí analytické evidence na účtech 599 (přesně 599 104) a vnitropodnikové výnosy na účtech 699 (přesně 699 100).

Dříve byl využíván systém dvouokruhového vnitropodnikového účetnictví. Fakturace vnitropodnikových nákladů byla účtována na účty třídy 8 a fakturace výnosů na účty třídy 9. Přechodem na nový ekonomický a informační systém Helios Orange, je možné účtování dle jednookruhového systému. Jako pozitivní bych viděla, že se některé operace provádějí automaticky, tím se eliminuje lidská chyba a výsledkem jsou rychlejší a přesnější informace.

4.6.3. Fakturace investorovi

Na základě předávacího protokolu o předání díla a na základě SOD, je vystavena faktura na předmět díla. Tato faktura musí být opatřena číslem střediska a číslem zakázky. K této faktuře je přiložen protokol, opatřený podpisy obou stran o převzetí díla. Na tomto protokolu mohou být popsány vady a nedodělky, které budou odstraněny, dle data uvedeného na tomto protokolu. Tato faktura musí být také opatřena podpisem převzetí druhé strany popř. odeslána doporučeně co vlastních rukou. Dále při účtování musí být také vyznačeno případné zádržné, které vyplývá ze smlouvy. Může se jednat o zádržné na případnou reklamaci nebo o zádržné vyplývající z vad a nedodělek dle SOD. Toto zádržné je stanoveno v procentech z ceny díla.

Společnost se snaží, aby výše uvedené zádržné korespondovalo se zádržným, které je drženo subdodavateli, kteří na tomto předmětu díla pracovali.

4.7. Vyhodnocení zakázek

V této kapitole jsou podrobně rozpracovány různé druhy zakázek. První zakázkou je veřejná zakázka, konkrétně se jedná o rekonstrukci základní školy (dále jen ZŠ) Karla Svolinského v Kunčicích pod Ondřejníkem, pod číslem zakázky 11 2210, kde byla provedena nová skladba střešní konstrukce na objektech A, B, C, D (viz kapitola 4.7.1.)

Druhou zakázkou je BD Klid, na ulici Mitušova 20, v Ostravě – Hrabůvce, číslo zakázky 11 1635. Na této zakázce byly provedeny stavební úpravy, konkrétně opravy balkónů, opravy vnějších vstupních schodišť, oprava fasády, dodání sušáků na balkónové zábradlí (viz kapitola 4.7.2.).

Další zakázkou je zakázka soukromá, jedná se o rodinný dům na ulici Edisonova 60, v Ostravě – Hrabůvce, číslo zakázky 11 2087. Zde byl předmětem díla dodávka a montáž plastových oken a vnitřních parapetů (viz kapitola 4.7.3.).

V níže uvedených tabulkách jsou uvedeny sloupce účetnictví, kde jsou přesně zachyceny položky finančního účetnictví, dále sloupec kalkulace, jedná se o předběžně kalkulované náklady a poslední sloupec znázorňuje rozdíl mezi těmito údaji. Kladné částky znázorňují úsporu a záporné částky znázorňují vyšší fakturaci oproti kalkulaci.

4.7.1. ZŠ Karla Svolinského, Kunčice pod Ondřejníkem, zakázka číslo 11 2210

Jedná se o veřejnou zakázku, kde byla provedena nová skladba střešní konstrukce na objektech A, B, C, D, ZŠ Karla Svolinského v Kunčicích pod Ondřejníkem. Tato zakázka byla získána oslovením jiné stavební společnosti, která se nespecializuje na střešní konstrukce. Společnost Therm používá foliový systém PROTAN, což byl požadavek investora.

Zakázka byla naceněna s docela malou ziskovostí, přesně s 3,2 % ziskem. Důvodem rozhodnutí vedení společnosti tuto zakázku přijmout, byl dočasný nedostatek pracovní náplně pro středisko střecha a druhým důvodem, byl zájem tuto zakázku realizovat z důvodu reference, jelikož se jednalo o veřejný sektor ZŠ. Termín zahájení díla byl smluvně ujednán od 18.6.2012 a ukončení díla nejpozději do 24.7.2012.

Tab. 4.6. Rekonstrukce ZŠ Karla Svobinského, Kunčice pod Ondřejníkem

Název analytického účtu		Účetnictví (v Kč)	Kalkulace	Rozdíl
501 101	Spotřeba materiálu - drobný	1 862	1 378 520	
501 121	Spotřeba materiálu - hlavní sklad S1	1 455 213		
501 121	Spotřeba materiálu - hlavní sklad S2	55 552		
501 141	Spotřeba materiálu - sklad interiéru S4	18 550		
501 141	Spotřeba materiálu - sklad interiéru S4	64 550		
Účetní skupina 501		1 595 727	1 378 520	-217 207
518 105	Ostatní služby - poddodávky - stavební práce	142 671	671 719	
518 115	Ostatní služby - poddodávky - ostatní	506 106		
518 374	Ostatní služby - odvoz odpadu	1 660		0
518 514	Ostatní služby - nájemné	48 740		0
Účetní skupina 518		699 177	671 719	-27 458
521 102	Mzdové náklady 06 - 07/2012	22 883	32 455	
521 102	Mzdové náklady 08/2012	13 730		
524 102	Zákonné sociální pojištění 06 - 07/2012	5 339		
524 102	Zákonné sociální pojištění 08/2012	3 814		
524 202	Zákonné zdravotní pojištění 06 - 07/2012	1 922		
524 202	Zákonné zdravotní pojištění 08/2012	1 373		
548 167	Ostatní provozní náklady - zákonné pojištění	359		
548 367	Ostatní provozní náklady - škoda na cizím majetku	4 480	0	
Účetní skupina 521 - 548 - osobní náklady		53 900	32 455	-21 445
599 106	Vnitropodnikový převod nákladů - VR	58 550	15 544	
599 107	Vnitropodnikový převod nákladů - SR	112 440	34 402	
Účetní skupina 599		170 990	49 946	-121 044
NÁKLADY CELKEM		2 519 793	2 132 640	-387 153
602 150	Rekonstrukce, modernizace, výstavba	2 227 954	2 202 947	
Účetní skupina 602		2 227 954	2 202 947	-25 007
648 200	Ostatní provozní výnosy - zaokrouhlení	0	0	
648 310	Výnosy z náhrad provozních škod	4 480	0	
Účetní skupina 648		4 480	0	-4 480
VÝNOSY CELKEM		2 232 434	2 202 947	-29 487
Zisk/ztráta		-287 359	70 307	
Vyhodnocení zakázky v procentech		-12,9%	3,2%	

Vlivem klimatických podmínek, které měly vliv na celkový termín díla. Vznikla škoda způsobena zátekem při realizaci střechy. Rovněž přeúčtování zařízení staveniště – nájemné, způsobily nesplnění předpokladu ziskovosti. Další technické problémy vznikly při odkrytí střechy jednoho z objektu, kde bylo nutné provést betonáž střechy a pojistnou hydroizolaci před zahájením prací obsažených ve smlouvě o dílo a v neposlední řadě překročení spotřeby materiálu způsobené problematickými detaily, které nebyly před zahájením prací známy. V níže uvedené Tab. 4.6, je uveden stav kalkulace a stav v účetnictví. Zde je patrný rozdíl ve spotřebě materiálu v účetnictví a rozdíl v kalkulaci. Dalším

podstatným rozdílem jsou kalkulované mzdové náklady a mzdové náklady v účetnictví, kde vzhledem k již výše zmíněným klimatickým podmínkám, došlo k posunu ukončení díla, než jak bylo ujednáno v SOD. Vlivem vyšších nákladů došlo i k vyššímu přeúčtování režie VR a SR.

Vzhledem k těmto výše uvedeným skutečnostem byla stavbyvedoucímu vyměřena sankce z důvodu velké ztráty.

4.7.2. BD Klid, ul. Mitušova 29, Ostrava – Hrabůvka, zakázka číslo 11 1635

Tuto zakázku společnost získala na základě výběrového řízení, které vyhlásilo BD Klid, ul. Mitušova 29 a společnost Therm se do výběrového řízení přihlásila.

Na této zakázce je řešena oprava fasády BD Klid, oprava vnějších vstupních schodišť, oprava fasády, dodání sušáků na balkónové zábradlí. Termín zahájení díla byl smluvně ujednáno od 1.3.2012 a ukončení díla do dvou měsíců od zahájení prací. (Skutečnost zahájení 1.3.2012 a ukončení díla dle předávacího protokolu 18.5.2012).

Tab. 4.7. BD Klid, ul. Mitušova 29, Ostrava – Hrabůvka

Název analytického účtu		Účetnictví	Kalkulace	Rozdíl
501 101	Spotřeba materiálu - drobný	343	335 471	
501 121	Spotřeba materiálu - hlavní sklad S1	311 350		
501 131	Spotřeba materiálu - sklad okna S2	30		
501 141	Spotřeba materiálu - sklad interiéry S4	4 679		
Účetní skupina 501		316 403	335 471	19 068
502 104	Spotřeba energie	605	0	
Účetní skupina 502		605	0	-605
518 105	Ostatní služby - poddodávky - stavební práce	333 697	415 884	
518 115	Ostatní služby - poddodávky - ostatní	5 680		
518 374	Ostatní služby - odvoz odpadu	11 575		
518 394	Ostatní služby - ostatní	19 123		
518 514	Ostatní služby - nájemné	2 970	0	
Účetní skupina 518		373 045	415 884	42 839
521 102	Mzdové náklady 03/2012	36 852	154 778	
521 102	Mzdové náklady 04/2012	36 547		
521 102	Mzdové náklady 05/2012	23 166		
524 102	Zákonné sociální pojištění 03/2012	10 087		
524 102	Zákonné sociální pojištění 04/2012	10 047		
524 102	Zákonné sociální pojištění 05/2012	4 027		
524 102	Zákonné zdravotní pojištění 03/2012	3 200		
524 102	Zákonné zdravotní pojištění 04/2012	3 200		
524 102	Zákonné zdravotní pojištění 05/2012	2 300		
548 167	Ostatní provozní náklady - zákonné pojištění	945		
Účetní skupina 521 - 548 - osobní náklady		130 371	154 778	24 407
599 106	Vnitropodnikový převod nákladů - VR	44 687	58 450	
599 107	Vnitropodnikový převod nákladů - SR	123 078	139 855	
Účetní skupina 599		167 764	198 305	30 541
NÁKLADY CELKEM		988 188	1 104 438	116 250
602 150	Rekonstrukce, modernizace, výstavba	1 180 629	1 180 629	
Účetní skupina 602		1 180 629	1 180 629	0
VÝNOSY CELKEM		1 180 629	1 180 629	0
Zisk/ztráta		192 441	76 191	
Vyhodnocení zakázky v procentech		16,3%	6,5%	

Tato zakázka byla naceněna na základě projektu. Míra zisku byla předpokládána 5 – 8 % (viz Tab. 4.7.). Hladkým průběhem realizace zakázky bez nepředvídatelných okolností, bylo dosaženo vyšší míry zisku. Rovněž bylo dosaženo menší spotřeby materiálu cca o 19 000 Kč. Podařilo se dohodnout výhodnější podmínky dodávky stavebních prací, proti předpokladu o cca 43 000 Kč. Vlivem menších nákladů došlo i k menšímu přeúčtování režie VR a SR. Jedná se o typickou zakázku společnosti malého rozsahu, kde zkušenosti z realizace předešlých zakázek, minimalizují jakékoli další chyby při realizaci.

Odměna stavbyvedoucímu v tomto případě nenáleží, jelikož odměňování je stanoveno při překročení 10 % zisku. Dalším důvodem je, že zakázka byla smluvně ujednána na splátkový kalendář, který BD Klid splatí v roce 2015.

4.7.3. RD Edisonova 60, Ostrava – Hrabůvka, zakázka číslo 11 2087

Tato zakázka byla získaná na základě poptávky konkrétního objednatele dne 1.3.2012. Objednateli byla vyhotovena cenová nabídka č. 184/12. Cenová nabídka byla objednatelem akceptována a byla tedy uzavřena SOD. Termín zahájení prací byl smluvně ujednán od 13.4.2012 a ukončení prací bylo sjednáno nejpozději do 18.4.2012.

Tab. 4.8. RD Edisonova 60, Ostrava – Hrabůvka

Název analytického účtu		Účetnictví	Kalkulace	Rozdíl
501 101	Spotřeba materiálu - drobný	197	30 952	
501 121	Spotřeba materiálu - hlavní sklad S1	0		
501 131	Spotřeba materiálu - sklad okna S2	28 886		
501 141	Spotřeba materiálu - sklad interiéry S4	0		
Účetní skupina 501		29 082	30 952	1 870
518 105	Ostatní služby - Poddodávky - stavební práce	0	0	
518 115	Ostatní služby - Poddodávky - ostatní	0	0	
518 374	Ostatní služby - odvoz odpadu	900	0	
518 394	Ostatní služby - ostatní	0	0	
518 514	Ostatní služby - nájemné	0	0	
Účetní skupina 518		900	0	-900
521 102	Mzdové náklady	4 982	9 967	
524 102	Zákonné sociální pojištění	1 245		
524 202	Zákonné zdravotní pojištění	448		
548 167	Ostatní provozní náklady - zákonné pojištění	49		
538 104	Ostatní daně a poplatky	0	0	
Účetní skupina 521 - 548 - osobní náklady		6 725	9 967	3 242
599 106	Vnitropodnikový převod nákladů - VR	3 581	2 230	
599 107	Vnitropodnikový převod nákladů - SR	5 506	4 087	
Účetní skupina 599		9 087	6 317	-2 770
NÁKLADY CELKEM		45 793	47 236	1443
602 150	Rekonstrukce, modernizace, výstavba	60 057	60 057	
Účetní skupina 602		60 057	60 057	0
VÝNOSY CELKEM		60 057	60 057	0
Zisk/ztráta		14 264	12 821	
Vyhodnocení zakázky v procentech		23,8%	21,3%	

Jedná se o velmi malou zakázku, kde riziko špatného nacenění je velmi malé. U takové zakázky není žádná okolnost, která by měla výsledek zakázky změnit. Jedná se o výrobu oken, kde jsou jasně dané materiály a jejich spotřeba. Negativně může ovlivnit výsledek zakázky jen špatně vyrobený výrobek, který se musí vyrobit znovu. Závěrem se dá říct, že výsledek zakázky, tak jak je zachycen v účetnictví, přibližně odpovídá předpokladu při tvorbě cenové nabídky (viz Tab. 4.8.).

Z těchto výše uvedených zakázek je patrné, že vyhodnocování zakázek má význam jak u malých, tak velkých zakázek.

Malé zakázky nelze víceméně sledovat v průběhu realizace, ale vyhodnocují se až po ukončení a to z důvodu kontroly cenové kalkulace. V případě neúspěšného výsledku slouží tato kontrola jako informační podklad pro cenové oddělení, které tyto údaje použije při následujících akcích, (jako poučení pro akce následující). Ztráta, která vznikne u těchto zakázek, nemá zásadní vliv na celou společnost.

Kdežto velké zakázky je potřeba sledovat i v průběhu realizace zakázek a to z důvodu, aby nedošlo k překročení plánovaných nákladů.

Pro společnost navrhuji, aby vyhodnocení zakázek probíhalo v průběhu realizace zakázky a ne až po jejím ukončení. Protože pouze tak, může společnost ovlivnit efektivnost zakázek s objemem nad 300 000 Kč a dobou realizace alespoň jeden měsíc. Jen tak, je možno efektivně sledovat tok nákladů v průběhu stavby.

Motivování zaměstnanců je ve společnosti zavedeno poměrně krátkou dobu, ale i přesto má v řadě případů pozitivní výsledky. Domnívám se, že tento návrh se setkal ve společnosti, hlavně pak u stavbyvedoucích s velkým ohlasem, jelikož přináší finanční ohodnocení danému staviteli.

5. Závěr

Bakalářská práce pojednává o způsobu vyhodnocení zakázek ve společnosti THERM, spol. s.r.o., přesněji pak porovnání předběžných kalkulací s finančním účetnictvím. Nejprve byla pozornost věnována charakteristice finančního, manažerského a daňového účetnictví. Vystižení vlastností finančního účetnictví je dodržování určitých pravidel, která garantují externím uživatelům spolehlivou vypovídací schopnost účetních informací a jejich srovnatelnost v čase a mezi podniky. V manažerském účetnictví je možno odlišit dva relativně samostatné subsystémy, jako jsou účetní informace pro operativní řízení a účetní informace pro taktické a strategické řízení.

V další části, která se týká nákladů, jelikož se jedná o nejdůležitější část celého kalkulačního systému. Byly vysvětleny základní pojmy, které se týkají nákladů a zejména rozdělení nákladů do několika skupin. Náklady působí na celý podnikatelský proces, především na výnosnost podniku. Při vymezení nákladů v souvislosti s jejich řízením je nezbytné zdůraznit účel vynaložení ekonomických zdrojů.

Kalkulace jako takové, představují pro společnost jeden z významných nástrojů nákladového řízení. Cílem kalkulace je poskytnout řídicím pracovníkům informace pro řešení základních otázek. Sestavuje-li podnik správně kalkulace, je tím umožněno odhalovat zásadní nedostatky, které by se mohly vyskytovat. V teoretické části byl vysvětlen pojem kalkulace a rozebrán kalkulační systém. Kalkulační systém obsahuje různé druhy kalkulací v závislosti na jejich obsahu, struktuře a vztahu k řídicímu cyklu. Využity k tomu byly poznatky nabyté v této části, jako jsou význam kalkulace, základní pojmy s kalkulacemi spojené a kalkulační metody.

Bakalářská práce byla věnována tématice zabývající se sestavením vnitropodnikových podkladů, za které jsou považovány plány, kalkulace a především rozpočty. Hlavním cílem bakalářské práce bylo zdůraznění důležitosti rozpočetnictví jako součásti manažerského účetnictví a jeho správné aplikování ve výrobních společnostech. Hlavním cílem bakalářské práce bylo zdůraznění důležitosti kontroly předběžných kalkulací s finančním účetnictvím. Vzhledem k tomu, že se jedná o oblast velmi obsáhlou, byla proto tato problematika v bakalářské práci pouze nastíněna.

Seznam použité literatury

- [1] ČECHOVÁ, Alena. *Manažerské účetnictví*. 2. vyd. Brno: Computer Press 2011. 194 s. ISBN 978-80-251-2831-2.
- [2] FIBÍROVÁ, Jana, Libuše ŠOLJAKOVÁ a Jaroslav WAGNER. *Manažerské účetnictví: nástroje a metody*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika 2012. 391 s. ISBN 978-80-7357-712-4.
- [3] FIBÍROVÁ, Jana a kol. *Nákladové a manažerské účetnictví*. 1. vyd. Praha: ASPI, 2007. 430 s. ISBN 978-80-7357-299-0.
- [4] HRADECKÝ, Mojmír a kol. *Manažerské účetnictví*. 1. vyd. Praha: Grada Publishing 2008. 264 s. ISBN 978-80-247-2471-3.
- [5] KRÁL, Bohumil a kol. *Manažerské účetnictví*. 3. vyd. Praha: Management Press 2010. 660 s. ISBN 978-80-7261-217-8.
- [6] KRÁL, Bohumil. *Manažerské účetnictví*. 2. vyd. Praha: Management Press 2006. 622 s. ISBN 80-726-1141-0.
- [7] LANG, Helmut. *Manažerské účetnictví: teorie a praxe*. 1. vyd. Praha: C. H. Beck 2005. 216 s. ISBN 80-717-9419-8.
- [8] MACÍK, Karel. *Kalkulace a rozpočetnictví*. 3. vyd. Praha: České vysoké učení technické 2008. 213 s. ISBN 978-800-1039-267.
- [9] PETŘÍK, Tomáš. *Ekonomické a finanční řízení firmy*. 2. vyd. Praha: Grada Publishing, 2009. 736 s. ISBN 978-80-247-3024-0.
- [10] SYNEK, Miloslav. *Manažerská ekonomika*. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, 1996. 455 s. ISBN 80-716-9211-5.

Ostatní zdroje:

- [11] MRUZKOVÁ, Jarmila. *Kalkulace: studijní materiál*. Elektronický dokument přístupný v IIS VÝUKA. Studijní texty. Ostrava: VŠB-TU Ostrava 2006. 105 s.
- [12] Interní materiály, výroční zprávy a finanční účetnictví společnosti Therm

Seznam zkratek

BD	bytové družstvo
BOZP	bezpečnost práce a ochrana zdraví
CN	cenová nabídka
ČR	Česká Republika
ČSN	Česká technická norma
ISO	International Standard Organisation – certifikace dle mezinárodních standardů
MTZ	materiálně technické zabezpečení
PO	požární ochrana
PUR	polyuretan
RD	rodinné domy
RSV	řízení stavební výroby
ŘS	ředitel společnosti
Sb.	sbírka (y)
SOD	smlouva o dílo
SVJ	společenstvo vlastníků jednotek
SR	správní režie
s.r.o.	společnost s ručením omezeným
SUB	subdodavatelé
THP	technicko-hospodářský pracovník
Tzv.	takzvaných (takzvaně)
VH	hospodářský výsledek
VR	výrobní režie
ZŠ	základní škola

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 10.5.2013


.....
Monika Králová

Seznam tabulek

2.1.	Základní rozdíly mezi účetnictvím finančním a manažerským	10
4.1.	Tržby za uskutečněné činnosti ve společnosti Therm za období 2009 – 2012	36
4.2.	Vývoj počtu pracovníků za období 2009 – 2012	37
4.3.	Celkový objem zakázek za období od 2009 – 2012	46
4.4.	Objem zakázek dle druhu investora za období od 2009 – 2012	47
4.5.	Vzor evidence zakázek ve společnosti Therm	48
4.6.	Rekonstrukce ZŠ Karla Svolinského, Kunčice pod Ondřejníkem.	56
4.7.	BD Klid, ul. Mitušova 29, Ostrava – Hrabůvka	57
4.8.	RD Edisonova 60, Ostrava – Hrabůvka	58

Seznam schémat

2.1.	Vzájemný vztah subsystémů	7
3.1.	Kalkulační systém a jeho členění z hlediska vztahu kalkulací k časovému horizontu zpracování a využití	22
4.1.	Organizační schéma	39

Seznam obrázků

2.1.	Dvouokruhová organizace vztahu finančního a manažerského účetnictví	11
2.2.	Jednookruhová organizace vztahu finančního a manažerského účetnictví	13

Seznam grafů

4.1.	Tržby za uskutečněné činnosti ve společnosti Therm za roky 2009 – 2012	37
4.2.	Počet zaměstnanců za období 2009 – 2012	37
4.3.	Celkový objem zakázek za období od 2009 – 2012	46
4.4.	Objem zakázek dle druhu investora za období od 2009 – 2012	47

Seznam příloh

Příloha č. 1 – kompletní organizační schéma společnosti Therm

Příloha č. 2 – kompletní číselník středisek

Příloha č. 3 – formulář hodnocení subdodavatele